

UNIVERSITE DE PARIS

FACULTÉ DE DROIT

**Le Système d'Impôts Directs
en vigueur en Alsace-Lorraine à l'Armistice
et le Système Français**

ÉTUDE COMPARATIVE

THÈSE POUR LE DOCTORAT EN DROIT

(Sciences Politiques et Économiques)

présentée et soutenue le Lundi 28 Mai 1923, à 14 heures

par L.-F. MARTIN

Président : M. HITIER.

Suffragants : { M. FERNAND FAURE.
M. PERRÉAU.

BESANÇON

IMPRIMERIE DE L'EST

1923

Le Système d'Impôts Directs
en vigueur en Alsace-Lorraine à l'Armistice
et le Système Français

La Faculté n'entend donner aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans les thèses ; ces opinions doivent être considérées comme propres à leurs auteurs.

UNIVERSITÉ DE PARIS

FACULTÉ DE DROIT

Le Système d'Impôts Directs
en vigueur en Alsace-Lorraine à l'Armistice
et le Système Français

ÉTUDE COMPARATIVE

THÈSE POUR LE DOCTORAT EN DROIT

(Sciences Politiques et Économiques)

présentée et soutenue le Lundi 28 Mai 1923, à 14 heures

par L.- F. MARTIN

Président : M. HITIER.

Suffragants : { M. Fernand FAURE.
M. PERRÉAU.

BESANÇON

IMPRIMERIE DE L'EST

1923

INTRODUCTION

I. Notions générales

Lorsqu'à la suite des malheurs de 1870-1871, l'Alsace et la Lorraine nous furent arrachées par le Traité de Francfort pour tomber, sous le joug allemand, au rang de « Territoire d'Empire », la population acquittait quatre contributions directes : l'impôt foncier, l'impôt des portes et fenêtres, la contribution personnelle, mobilière et l'impôt des patentes.

L'impôt foncier s'appliquait alors indistinctement aux propriétés bâties et non bâties. C'était un impôt de répartition basé sur le revenu net imposable du sol ou des constructions. Le contingent total fixé annuellement pour l'ensemble du territoire était réparti entre les départements, les arrondissements et les communes d'après les évaluations du revenu imposable de ces circonscriptions territoriales. L'impôt des portes et fenêtres était lui aussi un impôt de répartition, qui frappait le revenu du contribuable révélé par le nombre et la qualité des ouvertures de son habitation et qui variait suivant le chiffre de la population communale. L'impôt personnel-mobilier était une taxe de répartition supposée frapper tous les revenus du Contribuable, mobiliers et immobiliers ; il se subdivisait en « cote personnelle », sorte de capitation, — analogue au droit fixe en matière d'enregistrement, — qui frappait tout

habitant non indigent, et en « cote mobilière, » droit proportionnel assis sur la valeur locative du logement. La patente seule était un impôt de quotité frappant l'industrie, le commerce et un certain nombre de professions libérales ; elle se subdivisait elle-même en un droit fixe assis sur divers éléments, tels que la nature de la profession, la population de la Commune, et en un droit proportionnel assis sur la valeur locative du logement personnel et des locaux industriels et commerciaux.

A côté de ces quatre contributions directes, qu'il est convenu d'appeler « les quatre Vieilles », un certain nombre de taxes assimilées d'un rendement beaucoup moins important, étaient perçues au profit de l'État ; les plus importantes étaient la taxe des biens de mainmorte, la redevance des mines, les taxes somptuaires sur les chevaux et voitures, la taxe sur la vérification des poids et mesures.

Les ressources des départements et communes provenaient surtout, en dehors de leur fortune propre, des centimes additionnels au principal des quatre contributions directes ; comme ressources particulières, les communes avaient également recours aux prestations et pouvaient établir certaines taxes municipales, comme la taxe de pavage, la taxe sur les chiens.

Le système fiscal français reposait donc dans son ensemble sur les « quatre vieilles », et malgré les critiques, qui ne leur étaient pas ménagées, ces contributions, avec d'ailleurs un certain nombre de retouches et d'améliorations de détail, demeurèrent en vigueur jusqu'au 1^{er} janvier 1918. Le coup de grâce leur fut donné par la loi du 31 juillet 1917 portant établissement d'un impôt cédulaire sur les diverses catégories de revenus. Les « quatre vieilles », étaient d'ailleurs maintenues à titre provisoire pour les

centimes additionnels perçus au profit des départements et communes, en attendant la réforme des impositions départementales et communales. Ce provisoire dure encore.

A l'armistice, le système français d'impôts directs était donc resté l'ancien système pour les collectivités locales (départements et communes) ; pour l'État, au contraire, c'était un système absolument nouveau, non plus basé sur les signes extérieurs, mais sur les différentes catégories de revenus (revenus fonciers, industriels, commerciaux, revenus mobiliers, traitements, pensions et rentes viagères, revenus miniers), avec un impôt de superposition à caractère progressif qui, sous le nom d'impôt général sur le revenu, reprenait l'ensemble des différentes cédules déjà soumises à leur impôt particulier proportionnel.

Cette organisation, qui est inspirée de l'Income-tax anglais et de l'Einkommensteuer prussien, n'était pas celle que nos Administrateurs militaires avaient trouvée dans l'arrondissement de Thann en 1914, ni celle que notre Administration des Contributions Directes dut reprendre aux mains des fonctionnaires allemands, au lendemain de l'armistice. Le régime alsacien-lorrain des contributions directes ignore l'impôt général sur le revenu ; assis sur les mêmes bases pour l'État, les départements et les communes, il ne connaît que des impôts proportionnels, comportant parfois des exemptions peu élevées à la base et assez souvent une dégression assez marquée pour les classes inférieures. Au 11 novembre 1918, abstraction faite de l'impôt sur les bénéfices de guerre institué par la loi du 21 juin 1916 et renforcé par la loi du 26 juillet 1918, il existait en Alsace-Lorraine.

1^o Un impôt réel proportionnel de 3 ½ % sur le revenu net de la propriété non bâtie, porté à 4 % pour les années

de guerre par l'art. 2 de la loi de budget du 7 juin 1916 (en France : un impôt perçu dans des conditions à peu près analogues au taux de 5 %) ;

2° Un impôt réel proportionnel de 3 $\frac{1}{2}$ % sur le revenu brut des bâtiments (en France un impôt de 5 % sur le revenu net) ;

3° Un impôt dégressif au taux normal de 1,90 % sur la capacité de production des établissements industriels et commerciaux, et de certaines professions libérales porté à 2 % pouvant aller jusqu'à 5,15 % depuis la loi de 1916 (en France : un impôt proportionnel dégressif, dont le taux était fixé à 4,50 % pour les professions purement commerciales et les offices ministériels, et à 3,75 pour les professions non commerciales) ;

4° Un impôt dégressif au taux normal de 3 $\frac{1}{2}$ % sur le produit des capitaux mobiliers porté à 4 % pour les années de guerre par l'art. 2 de la loi de budget du 7 juin 1916 (en France : un impôt réel proportionnel de 5 % sur les coupons) ;

5° Un impôt dégressif au taux normal de 1,90 % sur les traitements et salaires porté à 2 % et pouvant aller jusqu'à 5,15 % depuis la loi de 1916 (en France : un impôt dégressif au taux de 3,75 % avec exemptions assez larges à la base).

Tous ces impôts ont été maintenus depuis l'armistice au taux de guerre. De même, les 12 centimes additionnels institués par la loi susvisée du 7 juin 1916 ont été maintenus en 1919, et portés en 1920 à 70 centimes. Pour être complet, il faudrait ajouter l'impôt sur les professions ambulantes et la taxe sur les mines, que nous nous proposons de laisser en dehors de notre étude, le premier en raison de son impor-

tance restreinte, la seconde en raison de son caractère spécial.

Avant de passer à l'examen particulier de ces divers impôts et des différences qu'ils présentent avec les impôts français correspondants, une remarque s'impose. L'Alsace-Lorraine ne connaît pas l'impôt général sur le revenu, impôt de superposition qui frappe l'ensemble des facultés contributives, déjà atteintes par les différents impôts cédulaires. D'autre part, l'impôt sur les bénéfices agricoles n'existe pas et est supposé compris dans l'impôt foncier ; enfin, il n'existe pas d'impôt spécial sur les professions non commerciales, qui se trouvent soumises, les unes à l'impôt sur les professions (notaires, médecins, etc.), les autres à l'impôt sur les traitements et salaires (hommes de lettres, artistes, etc.).

II. La refonte fiscale en Alsace-Lorraine (1884-1903)

Au lendemain de l'annexion, les autorités allemandes du Pays d'Empire avaient autre chose à faire que de procéder à la révision du système d'impôts directs légués par l'Administration française. Elles conservèrent les quatre contributions directes : impôt foncier, impôt des portes et fenêtres, contribution mobilière et patentes. Cette solution au reste s'imposait presque ; l'Empire d'Allemagne venait de naître, et chaque État conservait sa législation fiscale particulière. Il devait donc naturellement en être de même de l'Alsace-Lorraine, territoire d'Empire adjoint à l'État Fédéral et gouverné par un Statthalter, représentant direct de l'Empereur.

La Délégation d'Alsace-Lorraine élue au suffrage indirect était une Assemblée éminemment conservatrice, partant attachée à l'état de choses existant. Instituée par l'Ordonnance du 29 octobre 1874, elle fut dotée de pouvoirs législatifs par la loi du 2 mai 1877 ; mais en fait elle ne profite pas de son droit d'initiative parlementaire, et se contente de délibérer sur les projets qui lui sont soumis par le Statthalter. Cependant ce fut la Délégation, — aiguillonnée peut-être par les modifications apportées successivement en France aux patentes, au cadastre et à l'impôt foncier, — qui exerça sur le gouvernement du « Pays d'Empire » une pression, à laquelle ce dernier se garda bien de résister.

Le nom du D^r Max von Schraut, sous-secrétaire d'État du « Reichsland » pour le département des finances, de l'agriculture et des domaines, restera attaché à la réforme fiscale du régime alsacien d'impositions directes. D'origine bavaroise, Schraut eut assez de perspicacité pour se rendre compte dès l'abord qu'un système d'impôts à la prussienne était impossible en Alsace-Lorraine avant longtemps encore. Suivant sa propre expression, il comprit qu'« il ne fallait pas entrer en fanfare » dans la réforme immédiate et totale des contributions directes. Aussi la refonte du système fiscal amorcée en 1884 n'entra dans sa phase active qu'en 1892 pour se terminer par les trois lois du 13 juillet 1901. Il est indéniable que le système nouveau, entré en vigueur dans son ensemble le 1^{er} avril 1903, était plus équitable que l'ancien.

Était-il plus juste et plus complet que le système français d'impôts d'État institué par les lois de 1914 et de 1917 ? C'est ce que nous nous proposons d'examiner en étudiant d'abord chacun des impôts locaux d'Alsace-Lor-

rairie comparé avec l'impôt français correspondant, puis en examinant dans une seconde partie les avantages et les inconvénients du système fiscal local considéré dans son ensemble. Nous terminerons par une étude critique de la situation actuelle de l'Alsace-Lorraine au point de vue des impôts directs et présenterons quelques-unes des suggestions dont les milieux commerçants et industriels des provinces recouvrées réclament la réalisation immédiate pour atténuer les charges si lourdes qui pèsent sur eux.

L'Impôt Foncier (*Grundsteuer*)

L'enquête agricole ouverte en 1866 par le ministre de l'Agriculture du Second Empire avait démontré dans les départements du Bas-Rhin, du Haut-Rhin et de la Moselle, comme dans les autres départements français, la nécessité d'une rectification du cadastre, document fondamental pour l'assiette de l'impôt foncier. Il était évident que la loi du 7 août 1850, prévoyant le concours de l'État aux dépenses occasionnées aux communes par la réfection et la mise à jour du cadastre, était insuffisante.

La réforme interrompue par la guerre de 1870 ne fut pas abandonnée. La loi du 9 août 1879 prescrivit un travail de réévaluation qui, entrepris dans quatre-vingt deux départements français, aboutit en 1884 à dégrever nos agriculteurs de 15 millions.

Par contre-coup, le gouvernement d'Empire et la Délégation d'Alsace-Lorraine s'émurent. Le 12 mars 1879, la Délégation invita le Statthalter, représentant de l'Empereur à Strasbourg, à procéder au renouvellement du cadastre le plus rapidement possible, sans correction provisoire, et ce, aux frais du Pays. Le gouvernement, effrayé des dépenses qui en auraient résulté, n'accepta qu'une révision partielle, et en application de la loi française du 7 août 1850 qui était toujours en vigueur, fit inscrire au Budget un crédit de 25.000 marks en faveur des communes désirant procéder à leur frais à la révision de leur cadastre.

Bien que cette somme fut portée par étapes pour les budgets suivants jusqu'à 100.000 marks, la Délégation d'Alsace-Lorraine ne se tint pas pour satisfaite. Le 9 février 1882, le député Grad insista de nouveau auprès du Gouvernement, comme porte-parole du monde agricole, pour obtenir la réfection complète du cadastre (*Katastererneuerung*) ; cette opération, déclara-t-il, est indispensable pour obtenir la péréquation de l'impôt foncier et donner aux propriétaires ruraux un état-civil de leurs propriétés sous forme de « Livre Foncier » (Grundbuch). Une enquête ouverte à la même époque dans 201 communes permit de constater plus de 25.000 erreurs touchant l'indication des propriétaires.

Devant cette insistance, le gouvernement céda et fit voter un texte, qui devint la loi du 31 mars 1884. Cette loi prescrivit de procéder à une révision générale du cadastre dans toutes les communes du pays. devant porter sur l'indication du propriétaire, la situation, l'étendue et le mode de culture de chaque bien-fonds. Ce travail une fois terminé, une « Commission générale des Estimateurs » devait déterminer la valeur qu'il convenait d'attribuer à chaque propriété. C'était subordonner la péréquation de l'impôt foncier à l'achèvement des opérations cadastrales sur tout le territoire d'Alsace-Lorraine.

La loi alsacienne de 1884, tout en conservant la définition française du revenu net fixée par la loi du 3 frimaire de l'an VII « ce qui reste au propriétaire, déduction faite des frais », modifia la méthode d'évaluation. Alors qu'en France, le cadastre parcellaire ne servait qu'à la répartition individuelle du contingent, la loi locale d'Alsace-Lorraine prévoyait la répartition du contingent du pays d'Empire d'après le revenu net total par département,

commune et propriété, de façon à obtenir la péréquation non seulement entre chaque propriétaire de la même commune, mais entre chaque commune dans le même département, et même entre les trois départements, (Haute-Alsace, Basse-Alsace et Lorraine). Elle prescrivait de plus la rectification annuelle des documents cadastraux, en obligeant sous peine d'amendes les propriétaires à fournir à la Mairie tous renseignements et actes nécessaires à la mise au courant du cadastre, et en disposant que les actes authentiques ou sous seings privés contenant mutation de propriété, devaient désigner les immeubles non bâtis et les bâtiments conformément à l'extrait cadastral, en indiquer la superficie et les numéros, ainsi que le revenu net.

Les travaux n'avancèrent que lentement et, comme l'art. 45 de la loi avait subordonné la péréquation de l'impôt foncier à l'achèvement de la réfection du cadastre, les réclamations contre les inégalités fiscales ne firent qu'augmenter. Sur ces entrefaites, le D^r Max von Schraut fut nommé Sous-Secrétaire d'État du Pays d'Empire pour le département des Finances, de l'Agriculture et des Domaines. La France venait par la loi du 8 août 1890 de séparer l'impôt foncier de l'impôt sur les propriétés bâties ; elle avait fait de ce dernier un impôt de quotité à dater du 1^{er} janvier 1891. Ancien substitut au Tribunal civil de Metz, spécialiste des questions économiques et financières, le Bava-rois Schraut eut le mérite de ne pas chercher à introduire brutalement dans les pays annexés le système fiscal prussien, alors que la dictature, qui sévissait alors, le lui eût permis. Avec une clairvoyance rare chez un Allemand, il sut comprendre que la refonte du système français s'imposerait par la force même des choses, mais

qu'elle ne pourrait avoir lieu que par étapes et après recensement de la matière imposable.

Le 27 janvier 1892, Schraut soumit à la Délégation un projet de loi complétant et modifiant les dispositions légales de 1884; adopté sans discussion, il devint la loi du 6 avril 1892. Ce nouveau texte prescrivit l'estimation des propriétés non bâties en suivant pas à pas le travail de la révision cadastrale. La propriété bâtie fut séparée par son article 25 de la propriété non bâtie et son estimation immédiate fut prescrite sans égard à l'état plus ou moins défectueux du cadastre.

Pour l'évaluation des fonds de terre, il fut créé une Commission centrale des Taxateurs, composée de quinze membres, dont neuf élus par la Délégation et six nommés par le Ministère. Cette commission devait diviser le sol en districts d'évaluation d'après la nature du sol, l'altitude, la situation et l'aménagement des biens, compte tenu de l'importance de la population et du trafic, puis dans chaque district déterminer un certain nombre de finages-types. La loi prévoyait neuf natures de cultures : terres labourables, jardins, vignes, prairies, pâturages, bois, pièces d'eau, terres vaines, terres improductives.

Ce ne fut que le 9 août 1897 que les principes d'évaluation furent définitivement déterminés par la Commission générale des Estimateurs. Ces principes spécifiaient que la notion de revenu net moyen donnée par la loi française du 3 frimaire de l'an VII, c'est-à-dire « ce qui reste au propriétaire, déduction faite sur le produit brut des frais de culture, semence, récolte et entretien », était maintenue et renvoyait aux mercuriales des années 1884 à 1895. Le cadastre devait servir de base dans toute la mesure où il était utilisable, on revenait donc à la classification par

commune comme en France et on créait aussi, à son exemple, des Commissions communales de cinq propriétaires, dont deux forains, pour garantir les intérêts des propriétaires non-résidents.

Les principes de classification furent approuvés par le Ministère le 27 octobre 1897. Peu après, les estimateurs de districts furent nommés par les Conseils d'arrondissement et les estimateurs locaux par les Conseils municipaux renforcés des plus imposés. En 1901, le travail d'évaluation était terminé dans les quatre-vingt-dix-huit communes choisies comme territoires-types, et permettait de constater que le rapport du contingent communal au nouveau revenu net variait de 1 mark, 91 % à 9 mark, 83 %. On pouvait remarquer en outre que pour un revenu net total de 5.006.956 marks, ces communes acquittaient un contingent de 246.874 marks, soit un pourcentage de 4, 93.

A cette époque, Schraut venait de faire adopter par la Délégation la taxation du revenu des capitaux et l'imposition des salaires et traitements. D'autre part, depuis 1895, l'impôt sur les bâtiments était devenu un impôt de quotité. A son avis, il devait en être de même de l'impôt foncier ; la Délégation ne pensa pas autrement, et vota la proposition du Sous-Secrétaire d'État qui devint l'article 2 de la loi du 13 juillet 1901 concernant l'emploi du produit de l'impôt sur les capitaux et de l'impôt sur les traitements et salaires, ainsi que la perception de taxes additionnelles au profit des districts.

Le nouvel impôt au taux de 3 $\frac{1}{2}$ % entra donc en vigueur le 1^{er} avril 1903. Une loi du 14 juillet 1903 prescrivit la rectification annuelle des nouveaux registres du cadastre pour tous les finages de l'Alsace-Lorraine, tout

spécialement en ce qui concerne les changements de culture, La recherche des changements de culture incombait à des jurés-champêtres, la nouvelle fixation des revenus nets devait être effectuée par une « Commission d'assiette de l'impôt foncier » fonctionnant sous la présidence du fonctionnaire chargé de la tenue du cadastre. Un délai de trois mois était donné aux propriétaires fonciers pour réclamer contre la répartition des terres dans les natures de culture et les classes établies pour chaque finage, en première instance devant le Directeur des Contributions directes et en appel au Ministère. Enfin, la loi prévoyait la possibilité d'obtenir la révision de l'estimation générale des parcelles d'une Commune, en cas d'augmentation ou de diminution de $1/5$ du produit net.

Le vieil impôt français sur la propriété foncière de répartition était remplacé depuis le 1^{er} avril 1903 par un impôt de quotité, sans exemption à la base, et rigoureusement proportionnel au revenu net moyen déterminé par une évaluation récente. La mise à jour annuelle et la faculté de révision prévue par la loi de 1903³ assuraient la perception d'un impôt foncier d'une façon équitable.

Cet impôt de $3 \frac{1}{2} \%$ existait toujours au même taux à l'armistice, accompagné, bien entendu, de centimes généraux au profit de l'État et de centimes additionnels au profit des départements et des communes variant suivant la situation des immeubles ruraux. Quelle était la situation à la même époque en France ?

L'impôt foncier était séparé de l'impôt sur la propriété bâtie depuis 1891 ; il continuait à être basé sur le cadastre, malgré les inégalités évidentes qui en résultaient. Sans doute, il y avait été apporté des atténuations : c'est ainsi que la loi du 29 mars 1897 avait fait remise des $3/4$

de l'impôt pendant les trente premières années aux propriétaires de terrains nouvellement défrichés ; que la loi du 1^{er} décembre 1897 avait accordé certaines exemptions aux terrains nouvellement plantés ou replantés en vignes. La loi du 17 mars 1898 prescrivit l'inscription annuelle au budget du Ministère des Finances d'un crédit affecté à l'entretien d'un service dit « du renouvellement ou de la révision du cadastre » et à l'allocation de secours aux communes qui, cadastrées depuis trente ans au moins demanderont le renouvellement ou la révision cadastrale : c'était reprendre les errements du gouvernement du Pays d'Empire pendant la période 1879-1884 !

Entre temps, divers projets d'impôt sur le revenu occupèrent l'opinion publique et le Parlement. Ce ne fut que fin 1907 que la loi de finances du 31 décembre de la même année décida une nouvelle évaluation des terres d'après leur valeur locative. Les règles d'évaluation durent être fixées par une Instruction ministérielle du 31 décembre 1908 ; étant entendu que le revenu est la valeur locative réelle, c'est-à-dire le loyer que le propriétaire tire de ses immeubles en les affermant, ou, s'il exploite lui-même, celui qu'il pourrait en tirer en cas de location. Cette évaluation terminée, la transformation de l'impôt de répartition en impôt de quotité fut décidée, mais elle ne fut pas réalisée que par la loi du 19 mars 1914. L'impôt n'est pas perçu sur la totalité du revenu, mais sur le revenu diminué d'un cinquième, en raison des charges, qui grèvent la propriété foncière, telle que frais d'entretien et d'amortissement des bâtiments ruraux, risques de non-location ou de non-paiement du loyer. C'est ce « revenu imposable » qui est inscrit sur la matrice cadastrale et est déterminé en principe pour vingt ans.

Depuis le 1^{er} janvier 1915, l'impôt français est donc assis comme l'impôt alsacien sur le revenu net moyen. Le taux français est sensiblement plus onéreux : fixé à l'origine à 4 %, il a été porté à 5 % par l'article 47 de la loi du 31 juillet 1917 et à 10 % à dater du 1^{er} janvier 1920 par la loi du 25 juin 1920. Les dégrèvements aux petites cotes foncières ont été supprimés, de sorte qu'en Vieille-France, comme en Alsace-Lorraine, il n'existe plus pour cet impôt d'exemption ni de déduction à la base.

Mais trois différences capitales séparent le *Grundsteuer* alsacien de l'impôt foncier français et assurent sans conteste la supériorité de ce dernier. Tout d'abord, alors que l'impôt foncier alsacien ne connaît aucune disposition favorisant les familles nombreuses, la loi française dispose, pour cet impôt comme pour tous les autres impôts cédulaires, qu'à condition d'en avertir le contrôleur dans les trois premiers mois de chaque année, tout contribuable chargé de famille a droit sur la part revenant à l'État à une réduction, variant suivant que son revenu net total imposable dépasse ou non 10.000 francs : dans le premier cas, il a droit à une réduction de 5 % pour chacune des trois premières personnes à sa charge et de 10 % pour chacune des autres personnes à partir de la quatrième, sans que toutefois le montant total de cette réduction puisse excéder 2.000 francs par personne à la charge du contribuable ; dans le deuxième cas, la réduction d'impôt est de 7,50 % pour chacune des personnes à la charge du contribuable jusqu'à la deuxième et de 15 % sans limitation à partir de la troisième.

D'autre part, la loi française permet au propriétaire d'un immeuble affecté par hypothèque, privilège ou antichrèse à la garantie d'une créance d'obtenir, sur produc-

tion de pièces justificatives, le dégrèvement de l'impôt foncier (part de l'État) afférent à cet immeuble, jusqu'à concurrence de la fraction de cet impôt frappant un revenu égal aux intérêts de la créance.

Ces deux dispositions suffiraient à elles seules à prouver la supériorité de l'impôt foncier français sur l'impôt foncier alsacien. Elles dérivent d'ailleurs des principes différents qui ont inspiré les législateurs des deux pays ; le premier voyant, au-delà de la matière imposable, l'assujetti et tenant compte de sa situation de fortune et de famille ; le second taxant mécaniquement, à la manière d'un impôt réel, et frappant la matière imposable sans égard aucun à la situation particulière du contribuable même le plus endetté et le plus digne d'intérêt.

Il y a plus. La réforme de l'impôt foncier avait dégrevé les propriétaires en 1901 de 900.000 marks environ, soit $\frac{3}{7}$: première satisfaction donnée à l'équité. Mais Schraut avait oublié ou négligé les vieux principes d'économie politique de Malthus et de Ricardo. En effet, son impôt est assis sur la valeur locative fictive. Le revenu de la terre peut être partagé en deux parties : la « rente du sol », qui représente l'intérêt du capital, et le revenu du travail de l'exploitant. Le premier revenu provient du capital, le second du travail. Comment s'en tirer, — quand par suite de fermage ou métayage, ils profitent à deux contribuables différents ? Le législateur alsacien laisse la question de côté ; l'impôt foncier atteint, selon lui, la rente du sol et le revenu de l'exploitation ; le reste lui est indifférent et les parties, propriétaire ou fermier, s'arrangeront à l'amiable.

Le législateur français, au contraire, — comme d'ailleurs le législateur prussien — distingue les deux sortes de reve-

nus : à côté de l'impôt foncier, il a créé l'impôt sur les bénéfices agricoles, qui est perçu sur l'exploitant, suivant une méthode forfaitaire et par application de coefficients à la valeur locative variant, suivant les natures de cultures et suivant les régions. Ce système est évidemment bien supérieur au système alsacien, puisque, au lieu de faire dépendre l'assiette de l'impôt de tractations particulières, ce qui est un procédé déplorable au point de vue de la justice fiscale, il assigne à chacun — propriétaire et fermier — une quote-part équitable.

Aussi est-il permis de constater pour conclure que, si l'évolution du vieil impôt foncier français de l'an VII a été plus rapide en Alsace-Lorraine qu'en France, le législateur français a su racheter son retard en mettant plus de souplesse et d'équité dans l'assiette de l'imposition et en favorisant les chefs de familles nombreuses. L'abrogation des lois locales d'Alsace-Lorraine sur l'impôt foncier est donc hautement désirable dans l'intérêt de la plus grande justice fiscale comme dans celui du Pays tout entier.

L'Impôt sur la Propriété bâtie (*Gebäudesteuer*)

La loi alsacienne du 6 avril 1892, qui avait séparé la propriété bâtie de la propriété non-bâtie, avait prescrit l'estimation immédiate de toutes les constructions, sans égard à l'état plus ou moins défectueux du cadastre.

Le Sous-Secrétaire d'État Schraut voulait avant tout agir rapidement car il venait de se laisser distancer par la France. Le Gouvernement Français avait en effet, par la loi du 8 août 1890, transformé l'impôt sur la propriété bâtie, à dater du 1^{er} janvier 1891, en impôt de quotité assis sur la valeur locative déterminée directement par une évaluation administrative indépendante de la révision du cadastre. La valeur locative imposable de la loi française est calculée après réduction d'un quart pour les maisons et de deux cinquièmes pour les usines, en considération des frais d'entretien et de réparation, des risques de non-location, ainsi que du dépérissement. Le taux de l'impôt français avait été fixé à l'origine à 3,20 % ; élevé bientôt à 4 %, la loi du 31 juillet 1917 le porta à 5 %, puis la loi du 25 juin 1920 portant création de nouvelles ressources fiscales, à 10 %.

Le législateur français, soucieux de faire porter l'impôt sur la valeur locative réelle, avait prescrit une révision générale décennale. La dernière eut lieu en 1910 sur l'ensemble du territoire français. La loi du 29 mars 1914, tout en maintenant la période décennale pour la révision des évaluations de la propriété bâtie, décida que les

opérations de révision n'auraient plus lieu dorénavant la même année dans l'ensemble du pays. Depuis lors, les communes sont groupées deux à deux en dix groupes et la révision d'un de ces dix groupes a lieu chaque année, en même temps que la révision de l'évaluation des propriétés non-bâties. Rien n'est innové aux exemptions d'impôt pendant les deux premières années aux constructions nouvelles, reconstructions ou additions de constructions. La loi alsacienne de 1892 soumet à l'impôt sur les propriétés bâties (*Gebäudesteuer*) : « le bâtiment avec le sol sur lequel il s'élève, ainsi que la cour y attenante et le jardin contigu, s'il n'a pas une surface supérieure à vingt ares ». Ce résultat ne fut atteint en France que par la loi du 29 mars 1914. Depuis lors, le sol des bâtiments de toute nature et des terrains formant une dépendance indispensable de ces constructions, est assujetti à l'impôt sur la propriété bâtie.

La législation alsacienne n'en reste pas moins différente de la nôtre. Au lieu d'être assis sur la valeur locative diminuée d'un quart pour les maisons et de $\frac{2}{5}$ pour les usines, le *Grundsteuer* est assis sur la valeur d'usage annuelle (*jährlicher Nutzungswert*). Qu'est-ce exactement que cette valeur d'usage ? Dans les grandes villes, où la loi de l'offre et de la demande peut jouer normalement, la valeur d'usage est en réalité le loyer annuel moyen, c'est-à-dire le revenu brut que le propriétaire retire ou pourrait retirer de son bâtiment, en le donnant en location. A la campagne, cette détermination est plus délicate. La valeur d'usage est encore le produit brut moyen présumé des constructions, mais le législateur alsacien a tenu compte, non seulement de la valeur locative, mais encore d'autres éléments, tels que : « l'état général des propriétés atte-

nantes, l'importance et la capacité productive des biens-fonds appartenant au même propriétaire, la grandeur, la construction et l'état des bâtiments ».

Devant la Délégation d'Alsace-Lorraine, Schraut, interpellé sur l'application de la loi, convenait sans difficulté qu'une pareille évaluation tendait à faire de l'impôt sur la propriété bâtie, dans une certaine mesure, un impôt personnel. Mais il ajoutait aussitôt que peu importait et que d'ailleurs, c'était absolument indispensable, les habitations des communes rurales changeant peu de mains autrement que par héritage : « En ne considérant que la situation particulière des immeubles », disait-il, « on n'atteindrait pas la faculté contributive du propriétaire ».

Ce fut également sur la proposition de Schraut que la Délégation substitua la taxation du revenu brut à celle du revenu net tel que l'avait établi la loi française de l'an VII, motif donné que ce dernier n'était pas un revenu net vrai et que, dans ces conditions, tout se réduisait à une question de taux. Pour ce motif également, aucune déduction n'a été prévue pour l'amortissement des constructions, ni les frais d'entretien ou les risques de non-location.

Les évaluations des édifices et constructions d'Alsace-Lorraine commencèrent dès le mois de janvier 1893 sous la Direction de l'Administration des Contributions directes et du Cadastre, centralisée à Strasbourg pour les trois districts de Haute-Alsace, de Basse-Alsace et de Lorraine. Les travaux confiés à une « Commission générale des estimateurs » et à des « Commissions de District », furent d'abord effectués dans les grandes villes. La détermination de la valeur d'usage y était en effet relativement

facile : il suffisait de prendre le revenu annuel moyen pour la période de 1887-1891. Il s'agissait de 34 villes, soit 12 en Haute-Alsace, 8 en Basse-Alsace et 14 en Lorraine. Même dans ces agglomérations populeuses, il fut tenu un certain compte des circonstances particulières qui avaient pu jouer un certain rôle dans la fixation du loyer, telles que : concurrence, parenté, charges augmentatives du prix du bail, prix en charge par le locataire de la taxe des portes et fenêtres, etc.

Lors de l'évaluation des usines et bâtiments à usage industriel, il fut à bon escient fait abstraction de la valeur des installations fixes, telles que machines à vapeur et autres, installations diverses scellées à chaux ou à ciment et en général du matériel industriel considéré par les Codes de tous les pays comme immeuble par destination. Jusqu'à ce jour, c'était un élément qui avait servi à l'évaluation du revenu net, et si pour le *Gebäudesteuer*, il était laissé de côté, c'est que le réformateur alsacien tenait à le conserver pour un autre impôt, dont il avait déjà dessiné les grandes lignes, nous voulons dire l'Impôt sur les professions (*Gewerbesteuer*) que devait instituer la loi du 8 juin 1896.

Si l'évaluation de la valeur d'usage des bâtiments des grandes villes fut rapide, celle des immeubles bâtis des autres communes (c'est-à-dire la totalité, moins 34) fut plus longue et plus difficile, tant en raison des déplacements indispensables que de la diversité des éléments qui pouvaient influencer la décision des commissions. Les travaux ne furent terminés qu'au début de l'année 1895.

Le Gouvernement saisit immédiatement la Délégation du texte définitif de la loi de la taxation, qui était prêt

depuis quelque temps déjà. Ce fut la loi du 14 juillet 1895 transformant l'impôt sur la propriété bâtie en impôt de quotité basé sur une valeur d'usage récente, et supprimant l'impôt sur les portes et fenêtres.

A l'origine, le taux de l'impôt fut fixé à 4 $\frac{1}{2}$ %, c'est-à-dire à un taux légèrement supérieur au taux français, alors de 3, 20 %. Mais il ne faut pas oublier que l'impôt sur les portes et fenêtres était supprimé, et qu'une enquête récente avait démontré qu'à part certaines régions très peu étendues, cet impôt sur les portes et fenêtres était en fait à la charge du propriétaire. Aussi, M. de Schraut pouvait-il déclarer à la Délégation que la charge par tête d'habitant serait avec le nouveau *Gebäudesteuer* de 1 mark 90 au lieu de 2 marks 70 antérieurement (impôt bâti et portes et fenêtres réuni). C'était donc une diminution de trente pour cent. Pour faciliter la taxation, les valeurs d'usage étaient réparties en classes de nombre illimité, variant au début de 10 marks en 10 marks, et à partir de 8000 marks progressant par tranche de 500 marks. Ce système de classes plut à la Délégation, qui le conserva pour l'impôt sur les professions (1896), et pour l'impôt sur les capitaux (loi du 13 juillet 1901) ainsi que pour l'impôt sur les traitements et salaires (1901).

Il est incontestable que la nouvelle valeur d'usage se rapprochait plus de la vérité que l'ancien revenu net de la loi française assis sur un cadastre vieilli. L'enquête avait permis d'évaluer les propriétés bâties d'Alsace-Lorraine (sol des bâtiments, cour attenante et jardin jusqu'à 20 ares compris) à 70.000.000 de marks. L'adoption du taux de 4 $\frac{1}{2}$ % permettait donc d'obtenir sans difficulté la somme 3.100.000 marks par an, que rapportaient à l'État les deux taxes supprimées. La création de l'impôt sur le revenu

des capitaux et de la taxe sur les traitements et salaires en 1901, permis d'abaisser le taux de l'impôt sur la propriété bâtie de 4 ½ % à 4 %, à dater du 1^{er} avril 1903. Puis bientôt, ces deux nouveaux impôts de 1901 donnant des plus-values, le taux de l'impôt sur les bâtiments fut ramené à 3, 50 % de la valeur d'usage par la loi du 17 juillet 1907.

A l'armistice, le taux était donc de 3 ½ % comme pour la contribution foncière. En France, le taux était de 5 % depuis le 1^{er} janvier 1918 (loi du 31 juillet 1917) ; et la loi du 25 juin 1920 portant création de nouvelles ressources fiscales le porta à 10 %, en établissant toutefois des mesures de faveur à titre transitoire pour les propriétaires non payés durant la guerre. D'autre part, il y a lieu de ne pas oublier que la loi du 31 juillet 1917 avait maintenu les quatre vieilles pour les centimes additionnels des départements et communes, en attendant la réforme des impositions départementales et communales, et que ce « provisoire » semble appelé à ne pas disparaître avant un certain temps.

L'impôt français sur les propriétés bâties, établi sur le revenu net, reste donc dans son ensemble plus lourd que le *Gebäudesteuer* basé sur le revenu brut moyen présumé. Les deux législations au surplus s'accordent pour ne pas accorder de dégrèvement à la base ; la loi alsacienne se montre un peu moins favorable que la législation française pour les constructions nouvelles et n'accorde qu'une exemption d'impôt d'une année.

Quelle que soit l'opinion qu'on puisse avoir sur la valeur d'usage, il est hors de doute que sa création apporta une réduction importante des charges pesant sur la propriété bâtie, avec le système français de l'an VII. Mais le *Gebäudesteuer*, par sa nature même d'impôt réel, présente, par

rapport à l'impôt cédulaire français sur la propriété bâtie, deux désavantages que nous avons déjà rencontrés lors de l'étude de l'impôt foncier : l'impossibilité dans le système fiscal alsacien de tenir compte des charges de familles et d'admettre la déduction des dettes.

Aussi l'introduction de l'impôt français sur la propriété bâtie en Alsace et Lorraine ne peut-elle qu'être désirée, et avec elle la substitution du revenu net au revenu brut comme base d'imposition, avec les corrections qui s'imposent, en raison de la situation de fortune et de famille de l'assujetti.

**L'Impôt sur les Professions (*Gewerbesteuer*)
et l'Impôt sur les Bénéfices industriels et commerciaux**

La loi du 6 avril 1892 destinée à assurer la péréquation de l'impôt foncier et la réforme de l'imposition de la propriété bâtie et non bâtie venaient à peine d'être votées que M. de Schraut s'attaqua à l'impôt des patentes.

Les lois, qui régissaient alors la patente en « Pays d'Empire », étaient toujours les vieilles lois françaises des 25 avril 1844, 18 mai 1850 et 2 juillet 1862, avec leurs tableaux A, B et C, et leur combinaison du droit proportionnel et du droit fixe. Le tableau A comprenait la généralité des commerçants et les artisans, taxés d'après un tarif réparti en huit classes variant en raison de la population. Le tableau B comprenait le haut commerce, tel que banques, agents de change, etc., taxés également en raison de la population, mais aussi d'après un tarif spécial pour chaque profession. Les industriels étaient rangés au tableau C, sans qu'il soit tenu compte du lieu où s'exerçait leur industrie, d'après le nombre et la nature des éléments de production employés jusqu'à un maximum que le droit fixe ne pouvait pas dépasser.

Le droit proportionnel, qui venait s'ajouter au droit fixe, était fixé en principe au $\frac{1}{20}$ de la valeur locative ; il pouvait s'élever jusqu'au $\frac{1}{15}$ pour la première classe tableau A, tout le tableau B et les cinq premières classes du tableau C et descendre jusqu'au $\frac{1}{40}$ pour les deux

dernières classes du tableau A, voire jusqu'au 1/50 pour certaines classes du tableau C.

Les Officiers publics et ministériels (notaires, avoués, huissiers, greffiers, etc.) et les professions libérales (médecins, architectes, etc.) n'étaient soumis qu'au droit proportionnel, en principe de 1/15.

Bien entendu, les réformes introduites en France à notre seul impôt de quotité de l'époque, en 1872, 1874, 1878 et 1880, qui avaient dégrevé les petites cotes, n'avaient pas été étendues à l'Alsace-Lorraine. Aussi M. de Schraut n'en fut que plus à l'aise pour proposer à la Délégation l'abrogation de l'impôt des patentes et son remplacement par la *Gewerbesteuer*, traduit indifféremment en français, tantôt par « impôt sur les professions », tantôt par « impôt industriel ».

Fidèle à sa méthode d'inventorier la matière imposable avant de la taxer, Schraut fit d'abord voter la loi de recensement des maisons de commerce du 6 mai 1893. Ce texte législatif prescrit l'évaluation de la productivité de toutes les maisons de commerce et de toutes les industries soumises à la patente. La productivité (*Ertragsfähigkeit*) est une notion nouvelle définie par l'art. 2 de la loi : c'est le chiffre qui, dans des conditions et une exploitation normales et sous déduction des frais généraux, peut être considéré dans la pratique comme revenu annuel moyen ». Les éléments entrant en ligne de compte pour la détermination de la productivité sont des plus divers : importance de la population, état des voies de communication, nombre des ouvriers, aides et apprentis, importance et situation des locaux industriels et commerciaux, moyens d'exploitation, capital de fondation et capital d'exploitation, importance et étendue de l'entreprise, bilans et comptes

de profits et pertes des Sociétés et personnes juridiques tenues à la publication de leurs comptes par les lois en vigueur, etc.

La loi badoise avait inspiré le Sous-secrétaire d'État en plus d'un point, mais ce fut surtout la loi prussienne qui lui servit de point de départ ; c'est ainsi que Schraut stipula que les intérêts du capital originaire ou provenant d'augmentation de capital postérieure, ceux des dettes et des extensions d'entreprise, ne devaient pas être déduits du produit brut (*Rohertrag*). Autre réminiscence : le loyer des locaux industriels ne fut pas admis dans le décompte des frais généraux, et pourtant, n'est-ce pas le premier des frais que doit engager toute entreprise ?

L'art 13 de la loi précisa les points sur lesquels les contribuables patentés étaient tenus de fournir une déclaration détaillée.

C'étaient : 1^o Le nombre de leurs aides et ouvriers ; 2^o Les locaux et moyens d'exploitation, en particulier leur état et leur ancienneté ; 3^o Le chiffre d'affaires pour tous les contribuables astreints par le Code de commerce à la tenue d'une comptabilité régulière ; 4^o Pour les autres patentés, les renseignements possibles sur l'étendue de leurs affaires.

A la demande de la Chambre de Commerce de Strasbourg, il fut nettement précisé que les contribuables n'étaient pas tenus de produire leurs livres de commerce, concession que Schraut ne se décida à accorder qu'à contre-cœur.

Une « Commission générale des estimateurs » fut rapidement constituée et les « principes d'évaluation » ayant obtenu dès le 22 décembre 1893 l'approbation du Ministère, les commissions de département et de district se mirent aussitôt à l'œuvre. Il s'agissait de déterminer la

capacité de production, autrement dit le revenu brut annuel moyen pour toute l'Alsace-Lorraine, c'est-à-dire pour près de 50.000 établissements.

Les indices extérieurs, qui avaient servi jusqu'alors à l'établissement de la contribution des patentes, servirent de point de départ. Pour les compléter, des questionnaires furent envoyés aux commerçants et industriels, les invitant à faire connaître notamment leur profession, le siège de leur exploitation, la superficie et l'importance de leurs bâtiments ou constructions, le nombre de leurs ouvriers, aides, employés ou apprentis, les installations permanentes servant à l'exploitation, telles que machines-outils, métiers, bobines, etc. Enfin, la production des bilans et des livres fut envisagée pour les sociétés par actions, sociétés à responsabilité limitée et autres entreprises, devant aux termes de la loi publier leurs bilans et comptes de profits et pertes.

La Commission comprenait des agents de l'Administration des Contributions directes, des commerçants et des industriels. Le travail fut mené rondement et fut terminé vers la fin de l'année 1895. L'enquête avait porté sur 47.520 établissements divisés en 115 classes ayant une capacité de production totale de 154.244.750 marks ; le taux de la patente allait de 3 marks 26, dans la première classe (productivité de moins de 500 marks) à 0,75 dans la classe 115 (productivité supérieure à 1.000.000 de marks). Les entreprises étaient donc d'autant plus frappées qu'elles étaient plus rémunératrices, et, comme bien on pense, le Gouvernement du « Pays d'Empire » s'empressa de signaler *urbi et orbi* « l'iniquité flagrante des lois françaises ».

Sans perdre de temps, le nouveau texte législatif con-

sacrant l'abrogation de l'impôt des patentes et l'institution de l'impôt sur les professions (*Gewerbsteuer*) fut soumis aux délibérations de la Délégation d'Alsace-Lorraine et au Bundesrat, et devint bientôt la loi du 8 juin 1896, qui entra en vigueur le 1^{er} avril 1897 (exercice fiscal 1897-1898).

Cette loi soumet à l'impôt toutes les industries sédentaires (*stehende Gewerbe*), ainsi appelées par opposition aux professions ambulantes (*Wandergewerbe*), qui firent l'objet d'une loi spéciale de la même date. Par une réminiscence de la patente, furent également taxées les professions de médecin, d'huissier, de notaire et d'avocat-avoué. Les associations coopératives de production et de consommation qui, en France, avaient été exemptées de la patente, furent en Alsace-Lorraine, soumises au *Gewerbsteuer*, Schraut ayant expliqué qu'en fait ces coopératives vendaient à tout venant et qu'au surplus la loi d'Empire du 1^{er} mai 1889 avait sensiblement accentué leur caractère commercial.

Les exemptions d'impôt étaient assez nombreuses ; citons notamment : l'Empire, l'Alsace-Lorraine, les départements et communes, les unions publiques de crédit, la banque de l'Empire, les coopératives inscrites de vente en commun de produits agricoles de leurs membres. A côté de ces exemptions de droit, la loi de 1896 instituait dans son art. 5, la possibilité d'exonération par décision du Ministère d'Alsace-Lorraine, en faveur des corporations, sociétés et individus qui ne poursuivent qu'un but de bienfaisance et d'utilité générale, sans esprit de lucre.

Restaient, bien entendu, en dehors de la loi : l'agriculture, la sylviculture, l'élevage du bétail, la chasse, la pisciculture et le jardinage. De plus, le législateur exemptait

nommément : les distilleries agricoles, les mines (soumises à une taxe spéciale, la *Bergwerksteuer*, qui fut révisée pour la dernière fois le 28 mai 1913) ainsi que l'extraction de tourbe, sable, gravier, terre glaise, marne, argile, pierre, ardoise, chaux, craie et autres produits, destinés à l'usage personnel.

Enfin, l'exercice d'une fonction publique, rémunérée par l'Empire, l'Alsace-Lorraine, les districts ou les communes, ainsi que l'exercice d'un art ou d'une profession scientifique, littéraire ou artistique, et pédagogique, ne furent pas soumis au nouvel impôt. Ce ne fut que la loi du 13 juillet 1901, instituant un impôt sur les traitements et salaires qui astreignit ces professions libérales et les fonctionnaires à contribuer aux dépenses publiques.

La base de l'impôt fut donc la productivité (*Ertragsfähigkeit*) telle que l'avait instituée la loi d'évaluation du 6 mai 1893. Lors de la discussion de la loi à la Délégation, un seul membre, M. Heydt, s'était élevé contre le nouvel impôt : il trouvait la notion de « productivité » trop vague et trop incertaine. En réalité, c'était un partisan de l'impôt général sur le revenu avec déclaration, tel que nous l'avons aujourd'hui en France et comme il existait déjà alors, avec certaines variantes sans doute, en Prusse. Pour lui donner un semblant de satisfaction, la définition de la productivité fut incorporée dans l'art. 6 de la loi, ainsi conçu (2^e alinéa) « : La productivité d'une profession se mesure au chiffre qui, dans des conditions et une exploitation normales, et sous déduction des frais généraux, peut être considéré dans la pratique, comme revenu annuel moyen ».

La substitution de l'impôt professionnel à l'impôt des patentes ne devait pas, d'après les promesses ministérielles,

entraîner de surcharge pour le commerce ou l'industrie. La réforme ne visait que l'assiette de l'impôt, et le fisc n'entendait demander au nouvel impôt que le produit qu'aurait rapporté normalement la patente. L'enquête instituée par la Commission générale des estimateurs avait révélé pour tout le Pays d'Empire une productivité totale de 154 millions de marks. D'autre part, la patente avait produit en l'année fiscale 1^{er} avril 1895-31 mars 1896, 2.300.000 marks. Le taux du nouvel impôt devait donc être de 1,50 %, mais Schraut avait prévu l'exemption des entreprises dont la productivité ne dépassait pas 500 marks (soit 10.200 entreprises sur 47.000) et prévu des remises de fraction de l'impôt pour les classes inférieures. Le caractère progressif de l'impôt que Schraut avait voulu établir dès l'abord n'avait pas été admis, mais ces exemptions et déductions à la base donnaient au nouveau *Gewerbesteuer* un caractère nettement dégressif. Aussi ce fut le taux de 1,90 % qui fut inséré dans la loi avec des remises partielles d'impôt de la classe 1 à la classe 17 (au delà de 20.000 marks).

Le taux plein de 1,90 % s'abaissait par suite de ces déductions aux taux suivants par classes : 0,38 ; 0,67 ; 0,92 ; 1,02 ; 1,14 ; 1,24 ; 1,33 ; 1,43 ; 1,52 et 1,71. Ces taux étaient encore en vigueur à l'armistice (majorés seulement de 12 centimes additionnels pour la part de l'État), en théorie du moins, car il y a lieu de tenir compte de l'augmentation temporaire de guerre édictée par la loi de finances de 1916, et élevant en fait le taux jusqu'à un maximum de 5,15 % ; de plus, la loi de finances de 1920 a porté les centimes additionnels généraux à 76,40.

La base de la loi de 1896 est donc le revenu brut annuel moyen ; tout autre est le régime institué par la loi du 31 juillet 1917 portant création en France des impôts cédulaires,

notamment de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux. Le système français assied en principe la taxe sur le revenu net des professions commerciales et industrielles, tels qu'ils résultent du bilan et des comptes de l'année précédente, comme nous le verrons en détail plus loin.

Le *Gewerbesteuer* est dû dans la commune où s'exerce la profession. Si elle s'exerce dans plusieurs communes, la taxation est faite pour l'ensemble de l'entreprise au siège de la direction, puis la productivité est ventilée entre les diverses communes au prorata de l'importance de l'exploitation dans chacune d'elles. Bien entendu, les personnes juridiques sont astreintes à l'impôt comme les personnes physiques, le Président du Conseil d'Administration et la Direction sont responsables de l'observation de la loi pour les Sociétés anonymes ou à responsabilité limitée ; dans les Sociétés en commandite simple ou par actions, les gérants sont seuls tenus de l'exécution des prescriptions légales.

Les entreprises n'ayant pas de domicile ni d'établissement commercial en Alsace-Lorraine sont imposées dans la commune désignée par l'Administration des Contributions directes.

La première imposition à l'impôt sur les professions a été établie sur la base des évaluations effectuées par application de la loi du 6 mai 1893. Depuis, elles sont rectifiées chaque année, compte tenu des principes généraux d'évaluation. D'autre part, les personnes juridiques, les sociétés anonymes, les sociétés en commandite par actions, les associations coopératives inscrites et toutes les entreprises industrielles et commerciales obligées à la publication de leurs comptes, sont tenues de produire chaque année à

l'Administration des Contributions directes d'Alsace-Lorraine à Strasbourg, leur bilan et le compte-rendu des Assemblées générales.

Les entreprises nouvellement créées, et celles qui ont changé leur siège, l'importance et le mode de leur exploitation, doivent dans un délai de trois semaines, fournir aux Contributions directes, certains renseignements qui ont été demandés lors de l'évaluation générale de 1893 ; elles doivent notamment indiquer par écrit : 1^o le nombre de leurs ouvriers et employés ; 2^o les locaux et moyens d'exploitation qu'elles emploient, l'état dans lequel ils se trouvent et le temps depuis lequel ils sont en usage.

Les professions doivent être déclarées au maire, exception faite pour celles soumises à l'ordonnance industrielle, (*Gewerbeordnung*). Les maires transmettent ces déclarations d'exercice de profession à l'autorité fiscale compétente. D'autre part, le fisc se fait communiquer par les tribunaux de bailliage les relevés d'inscription au Registre du commerce, qui lui sont un moyen de contrôle précieux.

La cessation de l'exercice d'une profession doit être déclarée par écrit au Bureau de perception dont dépend l'intéressé.

La taxation des professions est faite par des Commissions spéciales, dites « Commissions de Cercle » et « Commissions de District ».

Les Commissions de cercle sont compétentes pour la taxation des commerces et industries vendant au détail directement au consommateur, ainsi que pour les professions de géomètres, agents d'affaires et marchands de biens. Tous les autres commerces et industries sont taxés par les Commissions de district ; il en est de même des professions libérales imposées : médecins, pharmaciens, architectes,

ingénieurs, huissiers, notaires, avocats, avoués, vétérinaires et dentistes.

Les Commissions de cercle se composent : 1^o d'un représentant de l'Administration des Contributions directes, qui remplit les fonctions de Président ; 2^o de quatre membres élus au scrutin secret par l'Assemblée de district compétente, sur l'avis de l'Assemblée de cercle ; 3^o de deux membres choisis parmi les imposés par la Direction des Contributions directes.

La durée des fonctions des membres élus est de six ans ; ils sont renouvelables par moitié par voie de tirage au sort pour la première période. L'Administration peut concéder à certaines communes le droit de faire élire par le Conseil municipal, pour la durée de trois ans, l'un des membres dont la nomination lui appartient. Les membres titulaires élus sont doublés de membres suppléants.

Les délibérations de la Commission de cercle sont prises à la majorité des voix, à la condition qu'il y ait au moins cinq membres présents, le Président compris ; en cas de partage, la voix du Président est prépondérante.

La composition de la Commission de district est légèrement différente ; elle est composée comme suit : 1^o Un fonctionnaire supérieur de l'Administration des Contributions directes, délégué par la direction de Strasbourg, Président ; 2^o trois membres élus au scrutin secret par l'Assemblée de district compétente, en même temps que trois suppléants ; 3^o trois membres titulaires et trois membres suppléants élus par la Chambre de commerce ; 4^o quatre membres nommés par le Directeur des Contributions directes et choisis parmi les imposés.

La durée des fonctions des membres élus est de six ans, renouvelables par moitié tous les trois ans. Les délibérations

sont également prises à la majorité des voix, à condition qu'il y ait au moins sept membres présents, le Président compris. En cas de partage, la voix du Président est prépondérante.

Les membres des Commissions, qui n'appartiennent pas à l'administration, reçoivent des frais de déplacement et des indemnités journalières, variant suivant un tarif fixé par le Ministère. Les membres des Commissions sont tenus au serment et au secret professionnel le plus absolu.

C'est aux Présidents des Commissions, en leur qualité de représentants des intérêts de l'État, qu'il appartient de diriger les opérations de taxation et de faire exécuter les délibérations et les décisions prises par les Commissions qu'ils président. Ils ont notamment à faire procéder aux publications officielles pour la remise des déclarations, à faire un premier examen des déclarations et des avis de changement. Ils doivent en outre surveiller les opérations de taxation dans leur circonscription.

De leur côté, les Commissions contrôlent les déclarations et les avis de changement qui leur parviennent, et ont le droit de les compléter. En vue de déterminer la situation réelle et exacte des assujettis, elles peuvent avoir recours à l'expertise et même faire visiter les établissements et ateliers pendant les heures de travail.

Une fois en possession des travaux des Commissions, l'Administration des Contributions directes d'Alsace et de Lorraine fixe le montant de l'imposition, conformément au tarif annexé à la loi du 8 juin 1896. Puis elle dresse les rôles en conséquence, après avoir, le cas échéant, procédé à la rectification des erreurs matérielles qui ont pu se glisser dans l'imposition.

Puis les rôles sont déclarés exécutoires et publiés suivant

les prescriptions en vigueur en matière d'impôts directs.

La perception de l'impôt est effectuée par les percepteurs (*Steuerkassen*) ; le principe du paiement par douzièmes est admis dans la pratique, compte tenu des termes échus au moment de la publication du rôle. Toutefois, pour certaines professions, — notamment lorsque les assujettis résident en dehors du « Pays » —, le paiement peut être exigé en un seul terme.

En cours d'année, il peut être procédé pour les nouvelles entreprises à une taxation provisoire par l'Administration ; lors de la plus prochaine réunion de la Commission, l'imposition est fixée définitivement et la différence, en plus ou en moins, profite au fisc ou au contribuable assujetti.

L'impôt est dû, à partir du premier jour du trimestre suivant celui pendant lequel la profession assujettie a été exercée pour la première fois. En cas de cessation d'entreprise, l'impôt est dû jusqu'à la fin du trimestre pendant lequel la déclaration d'entreprise a été passée au bureau de la perception du ressort.

En cas de transmission par vente, location ou succession, l'impôt reste dû pour toute l'année fiscale en cours par l'ancien titulaire inscrit aux rôles au début de l'année fiscale, c'est-à-dire le 1^{er} avril.

Le paiement de l'impôt n'est pas suspendu par l'exercice des voies de recours prévues par la loi. La première instance ouverte au contribuable se jugeant surtaxé est l'introduction d'une réclamation auprès de la Commission de taxation elle-même. Les délais de cette réclamation sont fixés à trois mois pour le contribuable et à un mois pour l'Administration.

Les décisions de la Commission de taxation peuvent être déférées dans le mois, soit par le contribuable, soit par

l'Administration au jugement de la Commission d'appel. Cette commission se compose d'un président et de six membres titulaires, désignés moitié par la Délégation, moitié par le *Statthalter* (Commissaire général depuis l'armistice). Deux de ces membres doivent avoir le titre de juge ; trois des autres doivent être choisis dans des assujettis à l'impôt sur les professions.

La Commission d'appel peut procéder à des expertises et enquêtes supplémentaires ; les frais des appels mal fondés peuvent être mis en tout ou en partie à la charge des contribuables dont la réclamation aura été repoussée.

Les décisions de la Commission d'appel sont définitives et ne peuvent faire l'objet d'aucun recours. Toutefois, la loi prévoit qu'à titre gracieux, la Direction des Contributions directes peut décider de ne pas procéder au recouvrement de l'impôt, si elle estime que l'exécution resterait sans effet ou qu'elle compromettrait le contribuable dans son existence industrielle.

L'appréciation de ces cas appartient à l'Administration, en appel au Ministère. Par contre, la loi a précisé nommément que des remises de l'impôt devraient être obligatoirement accordées en cas de faillite, d'incendie, d'inondation, de cessation d'exploitation pour cause de décès ou de départ d'Alsace-Lorraine, et en général en cas d'événement imprévu ayant affecté sensiblement la productivité de l'entreprise considérée.

Telle se présente dans son ensemble la loi sur les professions de 1896, basée sur le revenu brut moyen présumé. Les centimes additionnels au profit des districts et des communes, qui grevaient autrefois les patentes, viennent s'ajouter au principal. Les communes touchent en plus 8 % de l'impôt porté sur leurs rôles. Enfin, il est créé une

taxe additionnelle de 5 % du principal de l'impôt au profit du Trésor ; cette taxe sert à couvrir les frais d'impressions et les non-valeurs (exonérations, réductions, remises, etc.). Des amendes élevées sont infligées aux personnes ne s'étant pas acquitté des obligations légales dans les délais ; en cas de déclaration inexacte, incomplète ou sciemment fausse, les amendes peuvent être converties en peines de détention.

D'une façon générale, l'impôt sur les professions a été accueilli avec bonne humeur par les populations pendant les premières années de sa mise en vigueur ; depuis l'armistice au contraire, depuis que les Alsaciens-Lorrains ont appris à connaître l'impôt français sur les bénéfices industriels et commerciaux, il en va tout autrement. Quelles sont donc les différences fondamentales entre les deux impôts ?

L'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux est en vigueur en France depuis le 1^{er} janvier 1918 ; comme les autres impôts cédulaires, il a été institué par la loi du 31 juillet 1917, supprimant les quatre vieilles pour la part de l'État. Il ne s'applique donc qu'aux « principaux » recouvrés pour le compte du Trésor, l'ancien impôt des patentes reste applicable à titre provisoire et ses ressources provenant des centimes additionnels basées sur l'ancien principal fictif d'État sont réparties aux départements et communes.

Sous le bénéfice de ces réserves, l'impôt sur les bénéfices peut être considéré comme le contre-pied de l'impôt sur les professions. Au lieu de constituer une charge pesant sur le revenu brut moyen, c'est un impôt assis sur le bénéfice réel de l'année précédente ; et nous pouvons ajouter « bénéfice net », car la loi permet la déduction des charges, alors

que la *Gewerbsteuer* ne permet pas de déduire du revenu ni le loyer ni l'intérêt des capitaux appartenant à des tiers et prêtés à l'entreprise industrielle ou commerciale.

L'article 2 de la loi du 31 juillet 1917, tel qu'il a été modifié par les lois subséquentes et en dernier lieu par la loi du 25 juin 1920, portant création de nouvelles ressources fiscales, précise, qu'« il est établi un impôt annuel sur les bénéfices des professions commerciales et industrielles réalisés pendant l'année précédente, ou dans la période de douze mois, dont les résultats auront servi à l'établissement du dernier bilan, lorsque cette période ne coïncide pas avec l'année civile ».

Comme pour la *Gewerbsteuer* d'Alsace-Lorraine, la taxe est établie au nom de chaque assujetti au siège de la Direction des entreprises ou, à défaut, au lieu du principal établissement. Mais il n'y a pas lieu, avec l'impôt français, d'opérer la ventilation qui doit être faite entre les diverses communes sous le régime alsacien, puisque l'impôt français est perçu uniquement au profit du Trésor public et que les départements et communes — à l'heure actuelle, du moins — n'y ont aucun droit.

Afin d'éviter tout malentendu, la loi française a précisé que les bénéfices nets s'entendaient, déduction des frais généraux et des charges de toute nature grevant l'entreprise, notamment de la valeur locative des immeubles affectés à l'exploitation et des amortissements généralement admis d'après les usages de chaque nature d'industrie ou de commerce.

Le bénéfice net doit donc en principe ressortir de la comptabilité. Toutefois, en vue de répondre aux reproches d'inquisition fiscale qui lui étaient faits par les adversaires de la loi, le Parlement a divisé les contribuables en deux

catégories pour la détermination du bénéfice net imposable.

Dans la première catégorie, il y a lieu de ranger les Sociétés anonymes ou en commandite par actions, qui, aux termes des lois en vigueur, doivent obligatoirement communiquer leurs bilans à l'Administration de l'Enregistrement, c'est-à-dire les Sociétés en commandite par actions et les Sociétés anonymes. En font également partie les contribuables qui auront déjà déclaré leurs bénéfices réels en vue de l'assiette de la contribution extraordinaire sur les bénéfices supplémentaires réalisés pendant la guerre, tant qu'ils seront assujettis à cette contribution. Enfin, il en est de même de tous les commerçants, industriels et Sociétés, qui consentent à se placer sous le régime de la déclaration du bénéfice net réel. Ces contribuables doivent chaque année souscrire une déclaration et remettre au contrôleur des Contributions Directes, un résumé de leurs comptes de profits et pertes de l'année précédente; bien entendu, cette déclaration est contrôlable, et les contribuables optant pour cette méthode de taxation doivent prendre l'engagement de fournir à l'appui toutes les justifications nécessaires qui leur seraient réclamées par l'Administration.

La deuxième catégorie est taxée par évaluation forfaitaire. Elle comprend tous les assujettis n'ayant pas opté pour la déclaration des bénéfices d'après les bilans.

Les commerçants et industriels qui ont effectué un chiffre d'affaires supérieur à 50.000 fr., doivent obligatoirement souscrire avant le 1^{er} avril de chaque année une déclaration écrite, sans avis préalable de l'Administration. Les autres assujettis, qui ne peuvent être que de petits commerçants, dont le chiffre d'affaires est inférieur à 50.000 fr., n'ont aucune déclaration à fournir, ils n'ont qu'à attendre la

lettre d'avis requérant la déclaration ou fixant l'évaluation administrative.

Dès l'abord, une différence capitale semble séparer la *Gewerbesteuer* du système français. En effet, avec l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux, c'est en principe le bilan qui sert de base à la taxation ; avec la loi alsacienne, sans doute le bilan peut être produit, dans certains cas, cette production est même obligatoire et doit être accompagnée du compte-rendu des assemblées d'actionnaires, mais il ne constitue qu'un élément de la taxation. Avec le système français, une Société par actions ayant réalisé des pertes, ne doit aucun impôt ; avec le système local, même s'il y a des pertes, l'impôt est dû, puisque le bilan n'est qu'un élément accessoire et que dans tous les cas, c'est le revenu brut annuel moyen qui doit entrer en ligne de compte.

Il est donc incontestable que la taxation française est plus équitable ; elle est sans doute, jusqu'à un certain point, plus inquisitoriale, mais quel contribuable ne se prêterait-il pas de bonne grâce à une inquisition devant, par la vérification fournie par lui, l'exonérer de tout impôt ! Et il y a lieu de remarquer que tous les contribuables peuvent bénéficier de cette exonération en cas de perte, puisqu'il ne tient qu'à eux de se placer bénévolement sous le régime de la déclaration contrôlée, quelque minime que puisse d'ailleurs être son chiffre d'affaires.

Il y a plus. Bien que la loi sur les professions soit muette à ce sujet, l'Administration des Contributions Directes d'Alsace et de Lorraine s'est toujours refusée à admettre la déduction du loyer pour la détermination du revenu taxable. Elle considère que le loyer ne fait pas partie des frais généraux et les Commissions de taxation d'arrondis-

sement et de district, ainsi que la Commission d'Appel d'Alsace et de Lorraine, se sont rangées à son opinion. Avec la loi française, la situation est tout autre : l'article 4 de la loi précise nettement que la valeur locative des immeubles affectés à l'exploitation fait partie des frais généraux, et, à ce titre, constitue une charge qu'il y a lieu d'envisager pour la détermination du bénéfice net.

La même différence se retrouve pour la question des impôts. Le législateur alsacien prétendant taxer le revenu brut moyen n'admet pas la déduction de la *Gewerbesteuer*, qui a été payée en cours d'exercice. Avec le système français au contraire, l'Administration a dû admettre la déduction du bénéfice brut de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux payés l'année précédente.

Les deux législations sont d'accord pour ne pas autoriser la déduction d'un intérêt au capital fourni par l'exploitant, car le capital est rémunéré précisément par le bénéfice net. Il est d'ailleurs évident que, s'il n'en était pas ainsi, on créerait une inégalité de situation entre les sociétaires qui n'exploitent qu'avec leur capital et celles qui exploitent avec des capitaux étrangers.

La solution est, par contre, différente en ce qui concerne les intérêts des dettes et des emprunts. La législation alsacienne, qui n'admet pas la déduction des intérêts des emprunts sur les biens fonciers ni sur les propriétés bâties, n'a pas cru devoir l'admettre davantage pour l'impôt sur les professions. Cette solution semble logique, mais dans la pratique, il semble souverainement injuste que les intérêts payés à des tiers (intérêts de découverts versés à une Banque par exemple), ne soient pas considérés comme une charge de l'entreprise. La loi française part d'un autre principe : toutes les charges doivent être déduites, si l'on veut vrai-

ment n'atteindre que le revenu net. En conséquence, l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux n'est perçu que déduction faite des intérêts de capitaux et d'emprunts.

Enfin, dans la loi française, le bénéfice net doit être diminué du revenu des valeurs et capitaux mobiliers figurant dans l'actif de l'entreprise industrielle ou commerciale. En effet, ces revenus sont déjà atteints par l'impôt sur les valeurs mobilières, et il est impossible de les frapper de l'impôt sur les bénéfices, si l'on veut éviter un double emploi et une superposition de taxes. C'est pourtant à cette superposition que s'est résolu le législateur alsacien : en effet d'une part, la *Gewerbesteuer* est dûe, sans égard aux intérêts provenant de capitaux ou de valeurs mobilières. D'autre part, l'impôt sur le revenu des capitaux (que nous retrouverons plus loin) frappe les revenus des valeurs mobilières ou des capitaux des entreprises commerciales, toutes les fois que ces placements ne sont pas essentiellement temporaires. Sans doute, les placements passagers et les intérêts de comptes de banque par exemple, échappent à la taxe sur les capitaux, mais à condition qu'il s'agisse de valeurs et de capitaux nécessaires à la bonne marche de l'entreprise, et d'autre part que ce placement soit essentiellement passager. Là encore, il est indiscutable que la loi française est plus libérale que la législation alsacienne.

Par contre, le système alsacien évite l'inquisition fiscale. Avec la *Gewerbesteuer*, l'Administration des Contributions Directes n'a pas le droit d'exiger la communication ni la représentation des livres. C'est un point sur lequel la Chambre de Commerce de Strasbourg a vivement insisté dès le début, lors même des travaux préparatoires à l'adoption par le *Landesausschuss* de la loi d'évaluation. La loi de 1896 a conservé ce principe et seules les Sociétés et col-

lectivités juridiques obligées par des lois antérieures à la publication de leurs bilans, sont obligées de produire ce bilan à l'Administration. Encore pour ces Sociétés, les fonctionnaires chargés de l'assiette de l'impôt sur les professions n'ont pas le droit de vérifier les livres au vu de la comptabilité. Quoiqu'il en soit, pour la généralité des contribuables, pas d'obligation de produire le bilan ni de laisser vérifier la comptabilité.

Tout autre est le système français, et cela se comprend aisément, puisqu'il est basé sur le bénéfice net et non plus sur un revenu brut moyen. L'article 5 de la loi du 31 juillet 1917 portant suppression des contributions personnelle-mobilière, des portes et fenêtres et des patentes et établissement d'un impôt sur diverses catégories de revenus a posé le principe que, pour établir l'imposition des contribuables ayant produit leur bilan (1^{er} groupe d'assujettis), le contrôleur des Contributions Directes peut demander aux intéressés tous les renseignements dont il a besoin et qu'il peut même exiger des explications orales. A défaut par les contribuables de fournir les dits renseignements dans les délais fixés par la loi, l'Administration a le droit de procéder à la taxation d'office, ne laissant en pratique que peu de chances de succès aux contribuables en cas de réclamation.

De plus, l'article 55 de la même loi prévoit, que pour l'établissement des divers impôts sur le revenu, l'Administration des Contributions Directes a le droit d'obtenir de tous les Services publics, communication des renseignements recueillis par ceux-ci en vertu des lois existantes. Cette disposition permet notamment à l'Administration de se faire délivrer des extraits des actes enregistrés ; la loi exigeant l'enregistrement obligatoire de tous les actes

notariés et de tous les actes sous seings privés synallagmatiques, il est aisé de comprendre que les Contributions Directes seront dans un délai très rapproché à même de constituer un dossier complet de chaque contribuable imposable.

Ces dispositions sont gênantes pour les fraudeurs, mais en somme ne sont que justes et ne peuvent qu'être approuvées à une époque où le Trésor a un besoin important et immédiat de recettes cinq fois supérieures à celles d'avant-guerre. Il n'en est pas de même des dispositions vraiment inquisitoriales instituées par la loi du 31 juillet 1920. Votée en fin de session, cette loi donne, par ses articles 31 et 32, à l'Administration des pouvoirs dictatoriaux, et par le contrôle toujours possible de la comptabilité, supprime le secret des affaires et met le contribuable en conflit direct avec l'Administration lors de la révision de la comptabilité.

Aux termes de l'article 31 de la loi, les Administrations de l'État, des départements, et des communes, ainsi que les entreprises concédées ou contrôlées par l'État, les départements et les communes, ne pourront opposer le secret professionnel aux agents de l'Administration des Finances ayant au moins le grade de contrôleur ou d'inspecteur-adjoint qui, pour établir les impôts institués par les lois existantes, leur demanderont communications des documents de service qu'elles détiennent. De plus, en cas d'information ouverte par l'autorité judiciaire, celle-ci devra donner connaissance à l'Administration des Finances de toute indication qu'elle pourrait recueillir au cours de la procédure et de nature à faire présumer une fraude commise en matière fiscale, ou une manœuvre quelconque ayant eu pour objet ou ayant eu pour résultat de frauder ou de compromettre un impôt.

Ainsi, hantée par la crainte des évasions fiscales, que l'exagération des taux des impôts (notamment de l'impôt général sur le revenu) ne fera qu'accroître, l'Administration des Finances met tout en œuvre pour tâcher d'y obvier. Toutes les Administrations et toutes les entreprises concédées (les Compagnies de chemins de fer, par exemple), doivent communiquer aux Contrôleurs des Contributions Directes leurs documents et leurs livres pour aider à l'établissement de l'impôt. L'Administration des Postes n'est pas exonérée de cette obligation, et une Loi de Finances de 1922 est venue le lui rappeler.

A côté de cette inquisition dans les livres des Administrations et entreprises concédées ou contrôlées, la Loi de Finances du 31 juillet 1920, dans son article 32, a renforcé le contrôle chez les commerçants institué par l'article 5 de la loi du 31 juillet 1917. Depuis cette date, et pour permettre le contrôle des déclarations d'impôt et la recherche des omissions ou des fraudes qui auraient pu être commises dans les délais de la prescription, tout commerçant faisant un chiffre d'affaires supérieur à 50.000 fr., par an est tenu de représenter à toute réquisition des agents du Trésor, ayant au moins le grade de contrôleur ou d'inspecteur-adjoint, les livres dont la tenue est prescrite par le titre II du Code de Commerce, ainsi que tous les livres et documents, pièces de recettes et de dépenses. Le refus de communiquer les livres ou leur destruction avant le délai de dix ans, fixée à l'article 11 du Code de Commerce, expose les contribuables aux sanctions établies par l'article 5 de la loi du 17 avril 1906 ; c'est-à-dire, à une amende de 1.000 à 10.000 fr., en principal, plus la majoration de 20 décimes prévue par l'article 110 de la loi du 25 juin 1920, et une astreinte de 100 fr. au minimum par jour de retard.

Avec ces dispositions draconiennes, l'Administration des Finances s'achemine vers l'inquisition intégrale ; il est permis de douter que le contribuable français s'y prête et des heurts entre le fisc et les assujettis sont inévitables. Le Gouvernement a été saisi de plusieurs protestations contre ces dispositions émanant des Chambres de Commerce, et plusieurs propositions de lois ont été déposées au Parlement pour en atténuer l'effet déplorable. Toujours est-il que le fisc fait chaque jour usage de son droit et démasque des fraudeurs, ce qui ne saurait qu'être approuvé ; mais pour un fraudeur découvert, combien de négociants honnêtes irrités de ne plus être, comme le charbonnier, « maître chez eux », et humiliés de voir l'Administration contester leurs amortissements, rogner sur les frais de voyage ou d'automobiles jugés excessifs, ou encore réintégrer dans les bénéfices des sommes minimales données à des œuvres de bienfaisance !

L'Alsace-Lorraine connaît d'ailleurs elle aussi ce régime : depuis le 1^{er} janvier 1922, les agents des Contributions Directes peuvent se faire représenter les livres des commerçants comme dans les autres départements français. Mais bien entendu, ce contrôle ne peut être exercé que pour l'assiette de l'impôt général sur le revenu, qui a été introduit dans les départements du Haut-Rhin, du Bas-Rhin et de la Moselle, avec effet rétroactif du 1^{er} janvier 1920, par la loi du 25 juin 1920 portant création de nouvelles ressources fiscales. Pour la *Gewerbesteuer*, ce contrôle ne saurait être exercé et n'a d'ailleurs aucune raison d'être, puisque cette taxation locale n'est pas assise, comme l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux, sur le revenu de l'année précédente, mais sur le revenu brut moyen. La transformation en Société anonyme française

d'un grand nombre d'entreprises commerciales et industrielles de familles en Sociétés anonymes françaises, n'est peut-être pas étrangère à cette différence de contrôle et d'assiette.

Le contrôle organisé par la législation française est donc essentiellement inquisitorial pour tous les commerçants ou industriels de la première catégorie, c'est-à-dire pour ceux taxés sur leur bénéfice net, tel qu'il ressort du bilan, soit par l'effet de la loi, soit par suite de leur option. Il n'est que juste de constater que l'inquisition est moins grande pour la deuxième catégorie, c'est-à-dire pour les contribuables taxés forfaitairement par application d'un coefficient à leur chiffre d'affaires. Une distinction s'impose d'ailleurs : les commerçants qui ont effectué un chiffre d'affaires supérieur à 50.000 fr. doivent, nous l'avons vu, déclarer obligatoirement avant le 1^{er} avril de chaque année, le chiffre d'affaires de l'année précédente (modification apportée à l'article 9 de la loi du 31 juillet 1917 par l'article 2 de la loi du 25 juin 1920). En fait, depuis l'application de la loi du 31 juillet 1920 (articles 31 et 32), l'Administration est en mesure de vérifier la comptabilité, puisque le chiffre d'affaires est supérieur à 50.000 fr. par an. De plus, l'Administration des Contributions Indirectes, ou, à défaut, celle des Douanes ou de l'Enregistrement, est en possession des relevés déposés par application de la loi du 25 juin 1920, créant l'impôt sur le chiffre d'affaires. Dans ces conditions, les commerçants de cette catégorie sont placés à peu près sur le même pied que les Sociétés ; le seul avantage qui leur reste, est de ne pas avoir à envoyer leur bilan à l'Administration, mais comme celle-ci peut à tout moment venir en prendre copie, c'est un avantage bien mince et purement théorique.

Seuls, les autres assujettis, petit commerçants en général, qui font un chiffre d'affaires inférieur à 50.000 fr., restent à l'abri des inquisitions fiscales. D'une part, ils n'ont aucune déclaration à fournir pour la cédula des bénéfices industriels et commerciaux ; ils n'ont qu'à attendre la lettre d'avis de l'Administration requérant la déclaration ou fixant d'office leur imposition par voie d'évaluation administrative. D'autre part, l'Administration ne peut procéder à l'examen ni au contrôle de leur comptabilité, puisque leur chiffres d'affaires n'atteint pas le minimum annuel de 50.000 fr. prévu par la loi du 31 juillet 1920 (article 32).

Le système organisé par le législateur français pour l'imposition des bénéfices industriels et commerciaux est donc plus équitable que le système organisé par le législateur allemand en Alsace-Lorraine, mais il a le grave défaut d'être inquisitorial. Une comparaison nous paraît indispensable entre les deux systèmes pour la taxation forfaitaire : c'est-à-dire pour la totalité des assujettis à la *Gewerbesteuer* en Alsace-Lorraine, et pour la catégorie des contribuables taxés forfaitairement par application d'un coefficient dans le reste de la France.

En Alsace-Lorraine, les coefficients peuvent être révisés et modifiés chaque année. En effet, aux termes de l'article 14 de la loi du 6 mai 1893 relative à l'évaluation des revenus commerciaux et industriels, il doit être procédé pour chaque année fiscale à la détermination de l'impôt pour les établissements nouvellement créés, ainsi qu'à la rectification des évaluations qui sera devenue nécessaire en raison d'augmentation, de diminution ou de modification durable dans l'exploitation. Ces dispositions s'appliquent naturellement aux taxations annuelles effectuées par application de la loi de 1896. Comme nous l'avons vu, les com-

missions d'estimation d'arrondissement, de taxation d'arrondissement et d'appel sont composées en grande partie de contribuables.

La situation est différente en France. La loi du 31 juillet 1917, portant suppression des patentes et création de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux, à dater du 1^{er} janvier 1918, a institué une Commission spéciale siégeant à Paris et devant déterminer les coefficients applicables aux diverses catégories de revenus. Cette Commission doit procéder tous les trois ans à la révision des coefficients et décider des modifications ou additions qui seraient reconnues nécessaires dans l'intervalle.

Pour chaque nature de profession, il peut être établi en vue de la détermination des coefficients plusieurs catégories, suivant l'importance du chiffre d'affaires et tous autres éléments susceptibles d'influer sur la productivité. Dans chacune de ces catégories, il est fixé soit un coefficient unique, soit un coefficient maximum et un coefficient minimum. Dans ce dernier cas, le contrôleur aura la latitude de déterminer, suivant les éléments d'appréciation à sa disposition, le coefficient applicable à chaque contribuable dans les limites du maximum et du minimum correspondant.

La Commission prévue par l'article 6 de la loi du 31 juillet 1917 est présidée par un conseiller d'État ; elle est composée de fonctionnaires, de parlementaires et de contribuables. Un cinquième des membres est nommé, sur présentation des présidents des Chambres de Commerce ; un autre cinquième sur la présentation des organisations syndicales des divers commerces et industries, ou, à défaut, pour ces deux catégories, sur la présentation du Ministre du Commerce et de l'Industrie. Sa composition est donc

analogue aux Commissions organisées par la loi de 1896 sur les professions.

La différence importante entre les deux Commissions réside dans le calcul de l'impôt. En Alsace-Lorraine, bien que l'impôt soit établi par exercice, la Commission de taxation tient compte de la moyenne du chiffre d'affaires des trois dernières années, et elle applique au chiffre ainsi obtenu le coefficient déterminé pour l'année en question. En France, c'est le système opposé qui a prévalu : la Commission a estimé que, pour l'ensemble des professions industrielles et commerciales, le chiffre d'affaires d'une année ou d'un exercice commercial devait s'entendre du montant total des ventes réalisées ou des rémunérations acquises comme prix de services rendus au cours de cette année ou de cet exercice.

Le total du chiffre d'affaires doit donc, sous le régime de la loi française, toujours correspondre au montant des opérations effectuées pendant la période de douze mois envisagée pour la perception de l'impôt ; il ne saurait donc être question de le considérer comme une moyenne calculée de manière à équilibrer les résultats de plusieurs exercices.

Enfin, il y a lieu de remarquer qu'avec le régime français, le contrôleur peut faire emploi d'un coefficient plus élevé que le coefficient unique ou maximum, à charge pour lui d'apporter, en cas de contestation, les justifications nécessaires. A titre de contre-partie, dans le cas où le contribuable juge que son bénéfice imposable doit être calculé à l'aide d'un coefficient inférieur au coefficient unique ou au coefficient minimum fixé par la Commission, il a la faculté d'indiquer le coefficient qu'il estime devoir être adopté et d'en demander l'application, à condition de fournir

les justifications nécessaires à l'appui de ses prétentions.

Cette double possibilité n'existe pas avec le système institué par le législateur allemand de 1896 et maintenu provisoirement par le législateur français en 1919. La Commission de taxation ne peut se mouvoir au-delà des coefficients fixés pour l'année ; et, d'autre part, le contribuable ne peut obtenir l'application d'un coefficient inférieur à celui déterminé par la Commission, même s'il prouve qu'il n'a réalisé aucun bénéfice, voire qu'il a subi des pertes importantes. La productivité est basée sur le revenu brut moyen et non sur le bénéfice réel, ni même sur la productivité réelle ; la contre-preuve admise par le législateur français ne saurait donc être admise par la législation alsacienne.

En définitive, l'impôt sur les professions est moins équitable que l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux. Lors de son institution en 1896, il constituait sans contredit un progrès considérable sur l'impôt des patentes et avait été accueilli avec satisfaction par les populations. A l'heure actuelle, la situation est renversée : à plusieurs reprises, les Chambres de Commerce d'Alsace-Lorraine ont demandé la suppression de l'impôt sur les professions, et ont dû reconnaître la supériorité du régime fiscal français. Cet aveu prend d'autant plus d'importance que les personnes compétentes ont pu constater avec quelle âpreté, certaines lois allemandes, affublées pour la circonstance du qualificatif de « locales », ont été défendues par certains milieux intéressés, le plus souvent pécuniairement, à leur maintien.

Le Conseil Consultatif d'Alsace et de Lorraine lui-même a émis un avis favorable à la suppression de la loi de 1896 sur les professions à dater du 1^{er} janvier 1923 ; dans ces

conditions, l'introduction de l'impôt français sur les bénéfices industriels et commerciaux ne semble pas douteux pour une date très prochaine. Il y a lieu toutefois de ne pas oublier que la *Gewerbesteuer* devra néanmoins, bien que supprimée pour la part de l'État, continuer à demeurer en vigueur en Alsace et Lorraine aussi longtemps que le législateur français n'aura pas résolu le problème des impositions départementales et communales posé par l'article 1^{er} de la loi du 31 juillet 1917. La situation spéciale qui en résultera pour l'Alsace-Lorraine sera des plus délicates : il se présentera en effet dès la première année d'application de la loi française des conflits entre l'Administration des Contributions Directes et les assujettis à la nouvelle taxe. Ces derniers en effet pourront n'avoir à payer qu'une somme infime, voire même absolument rien, à l'État ; mais devront par contre acquitter une somme importante au titre des centimes additionnels pour le compte des départements et communes. Il est certain que ce système hybride ne pourra être appliqué longtemps : c'est une raison de plus pour le Parlement de régler définitivement la question des impositions départementales et communales qui est ouverte depuis plus de cinq ans.

L'Impôt sur le Revenu du capital en Alsace-Lorraine (1) et la Taxation des capitaux en France

Lors de l'annexion de l'Alsace-Lorraine à l'Empire d'Allemagne, il n'existait aucun impôt spécial sur le revenu des capitaux. La cote personnelle mobilière en effet n'était pas uniquement un impôt sur les valeurs mobilières, mais un impôt de superposition frappant tous les revenus du contribuable d'après la valeur locative de son habitation. L'impôt personnel était en fait une véritable capitation, inconciliable avec la répartition équitable des charges fiscales ; quant à l'impôt mobilier basé sur le loyer, c'était un indice des plus contestables du revenu, frappant le plus lourdement les familles nombreuses qui sont pourtant les plus dignes de ménagements. Au lendemain du Traité de Francfort, le Parlement français devant les besoins du Trésor et la nécessité de payer aux Allemands la contribution de guerre de cinq milliards pour assurer la libération du Territoire, comprit la nécessité de faire cesser l'immunité fiscale dont avaient joui jusqu'alors les revenus mobiliers. La loi du 23 août 1871 avait augmenté les charges pesant sur les revenus de la terre et créé un certain nombre d'impôts nouveaux, en même temps qu'elle avait majoré les taxes existantes. La loi du 29 juin 1872

(1) La traduction littérale du texte allemand exigerait l'expression « Impôt sur le capital » (*Kapitalsteuer*) ; nous avons néanmoins, pour éviter toute confusion, estimé préférable d'intituler ce chapitre « L'Impôt sur le revenu du capital » (*Kapitalertragsteuer*).

créa un impôt sur le revenu des valeurs mobilières, sous forme de prélèvement sur les coupons et distributions de bénéfices.

Cette taxe, qui venait s'ajouter aux droits de timbre et de transmission institués par la loi du 23 juin 1857, porta :

1^o Sur les intérêts, dividendes, revenus et autres produits des actions de toute nature des Sociétés et entreprises, financières, industrielles, commerciales ou civiles ;

2^o Sur les arrérages et intérêts annuels des emprunts et obligations des sociétés, ainsi que des départements, communes, et établissements publics ;

3^o Sur les intérêts, produits et bénéfices annuels des parts d'intérêts des sociétés en commandite.

La quotité de la taxe était fixée à 3 % ; le recouvrement fut confié à l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et du Timbre. Les collectivités débitrices eurent dorénavant à acquitter l'impôt au nom de leurs actionnaires ou obligataires, quitte à elles de le retenir sur la plus prochaine distribution de bénéfices.

Le Décret du 6 décembre 1872, portant règlement d'administration publique pour l'exécution de la loi du 29 juin 1872, relative à un impôt sur le revenu des valeurs mobilières, vint préciser les modalités de paiement. La taxe dut être acquittée au bureau de l'Enregistrement du siège social ou administratif ; savoir : 1^o pour les obligations, emprunts et autres valeurs à revenu fixe, en quatre termes égaux d'après le produit annuel ; 2^o pour les actions, parts d'intérêts, commandites et emprunts à revenu variable en quatre termes égaux déterminés provisoirement d'après le résultat du dernier exercice, réglé et calculé sur les quatre-cinquièmes du revenu s'il en a été distribué, et en ce qui

concerne les sociétés nouvellement créées, sur le produit évalué à 5 % du capital appelé.

Le Décret organisa le paiement de cet impôt dans les mêmes conditions que le paiement du timbre des titres à l'abonnement et de la taxe de transmission, c'est-à-dire édicta l'obligation pour les Sociétés et collectivités émettrices, de payer sur déclaration et sans préavis de l'Administration, les droits dûs dans les vingt premiers jours de janvier, avril, juillet et octobre de chaque année.

Enfin, il fut stipulé que la liquidation définitive annuelle devait avoir lieu, dans les vingt jours suivant l'Assemblée générale ou le règlement d'exercice. Si de cette liquidation, il résulte un complément de taxe au profit du Trésor, il est immédiatement acquitté ; au cas contraire, l'excédent versé est imputé sur l'exercice courant, ou remboursé, si la Société est arrivée à son terme ou si elle cesse de donner des revenus.

La loi de 1872 organisa donc un impôt sur le revenu des valeurs mobilières et pour la première fois en France, les revenus des capitaux se trouvèrent donc frappés. La loi du 21 juin 1875 étendit la taxe aux lots et aux primes de remboursement, toujours au taux de 3 %, comblant ainsi une lacune regrettable ; en sens contraire, la loi du 1^{er} décembre de la même année exempta de l'impôt les parts d'intérêts dans les Sociétés en nom collectif et les parts des gérants dans les Sociétés en commandite simple. Restaient donc en dehors de la loi et continuaient par suite à être exempts de tous impôts les intérêts des emprunts hypothécaires ou chirographaires contractés par des particuliers ou commerçants autres que des Sociétés, ainsi que les tantièmes des membres des Conseils de Surveillance et d'Administration.

La loi du 13 juillet 1911 soumit à l'impôt sur les valeurs mobilières les tantièmes des Conseils d'Administration et des Conseils de Surveillance.

La loi du 29 mars 1914 porta le taux de la taxe à 4 %, et créa un impôt sur le revenu des valeurs mobilières étrangères.

Enfin, la loi du 31 juillet 1917 portant suppression des contributions personnelle mobilière, des portes et fenêtres et des patentes et établissement d'un impôt cédulaire sur les diverses catégories de revenus, stipula que l'impôt s'appliquerait dorénavant « aux intérêts, arrérages et tous autres produits : 1^o des créances hypothécaires, privilégiées et chirographaires ; 2^e des dépôts de somme d'argent à vue ou à échéance fixe, quel que soit le dépositaire et quelle que soit l'affectation du dépôt ; 3^o des cautionnements en numéraire. »

Depuis la loi de 1917, sont seuls affranchis de l'impôt en France : 1^o les intérêts des sommes inscrites sur les livrets des Caisses d'Épargne ; 2^o les intérêts des créances hypothécaires ou privilégiées en représentation desquelles les Sociétés ou Compagnies autorisées par le Gouvernement à faire des opérations de crédit foncier, ont émis des obligations, titres ou valeurs soumis eux-mêmes à l'impôt sur le revenu. Ces deux exceptions n'entament pas le principe de l'imposition générale des revenus des capitaux et s'expliquent au surplus facilement. L'exemption stipulée en faveur des Caisses d'Épargne a pour but de favoriser la petite épargne et de diriger sur les Caisses d'Épargne fonctionnant sous la garantie de l'État ou des grandes villes, les économies des travailleurs. Quant à l'exemption en faveur des Établissements de Crédit Foncier, elle s'imposait, car autrement l'État aurait perçu l'impôt à deux

reprises sur la même opération : la première fois sur le revenu de l'obligation foncière ou communale ; la seconde fois sur le revenu payé à l'Établissement de Crédit Foncier par ses emprunteurs.

Le taux de l'impôt fixé à 5 % par la loi de 1917 fut porté à 10 % par la loi du 25 juin 1920 portant création de nouvelles ressources fiscales. La même loi porta de 10 à 20 % la taxe sur les lots ; et de 6 à 12 %, la taxe sur le revenu des valeurs mobilières étrangères et titres de rente des Gouvernements étrangers non soumis au régime de l'abonnement. La taxe de transmission sur les titres au porteur fut portée de 0, 30 à 0, 50 %, et le droit de conversion des titres nominatifs en titres au porteur élevé de 0,90 à 2 %. Cette dernière mesure est de nature à favoriser les titres nominatifs ; aussi le droit de transfert des titres nominatifs ne fut-il pas changé et resta maintenu à 0,90 %.

Dans le même ordre d'idées, le Fisc toujours désireux de favoriser l'essor des valeurs nominatives, par crainte d'évasion fiscale des titres au porteur lors des déclarations d'impôt général sur le revenu ou pour le paiement des droits de succession, a institué un régime de faveur en profit des petits porteurs de certains titres nominatifs.

L'article 51 de la loi du 25 juin 1920 stipule en effet que les titulaires de titres nominatifs d'obligations émis par les villes ou départements français, le Crédit Foncier de France et les Sociétés ou Compagnies concessionnaires de Chemins de fer français ou coloniaux, ont droit au remboursement de la moitié de l'impôt sur le revenu des capitaux mobiliers payés par eux par voie de retenue sur le montant des arrérages ou intérêts de leurs titres, par application des lois du 29 juin 1872 et 29 mars 1914. Pour avoir

droit à ce remboursement, les intéressés doivent justifier de leur résidence habituelle en France, et prouver d'autre part, qu'ils ne sont pas assujettis à l'impôt général sur le revenu.

Nous retrouverons dans l'étude de l'impôt local sur le capital une exemption analogue en faveur des petits porteurs. La seconde mesure édictée au profit des propriétaires de titres nominatifs a été créée par la loi du 31 juillet 1920 : aux termes de cette loi, les Sociétés anonymes possédant des actions nominatives d'autres Sociétés anonymes, ont droit à l'exemption de l'impôt sur le revenu de 10 % jusqu'à concurrence des revenus qui leur proviennent de ces titres nominatifs.

Quoiqu'il en soit, et sous bénéfice de ces réserves, le système français de taxation des valeurs mobilières est avant tout un système de taxation réelle et impersonnelle des revenus. Tout autre est l'impôt sur les revenus des capitaux institué en Alsace et Lorraine par la loi du 13 juillet 1901.

Comme nous l'avons vu, les départements du Haut-Rhin, du Bas-Rhin et de la Moselle, lors de leur annexion à l'Empire d'Allemagne à la suite des malheurs de 1870-1871, ne connaissaient pas de taxation quelconque du revenu des capitaux. La loi française du 29 juin 1872, instituant un impôt sur le revenu des valeurs mobilières n'était naturellement pas applicable en Alsace-Lorraine. Elle y eût été d'ailleurs inapplicable. En effet, l'impôt français ne s'analyse, somme toute, que comme un prélèvement sur le coupon ; l'Alsace-Lorraine étant un Pays d'Empire incorporé à une Confédération d'États, qui possédaient tous une législation fiscale spéciale, la taxe sur les coupons était naturellement impraticable. Elle n'aurait, au surplus,

atteint que les Sociétés, ayant leur siège en Alsace et Lorraine et non pas la totalité des valeurs mobilières.

Dès l'année 1884, le Parlement d'Alsace-Lorraine retentit des plaintes des représentants des propriétaires fonciers, qui firent remarquer — non sans raison — que les autres États allemands avaient tous organisé, l'un après l'autre une imposition du revenu des capitaux. L'Allemagne du Sud, notamment, connaissait l'impôt sur le capital depuis longtemps ; il avait été introduit dans le Royaume de Wurtemberg par la loi du 19 septembre 1852 ; dans le Grand-Duché de Bade par celle du 29 juin 1874 ; dans le Royaume de Bavière par celle du 19 mai 1881 ; et la Hesse venait de suivre leur exemple par la loi du 8 juillet 1884.

Le Sous-Secrétaire d'État aux Finances était lui-même Bavaïois et acquis à l'impôt sur le capital. Il hésita cependant avant de se résoudre à instaurer en Alsace-Lorraine le système en vigueur dans son pays d'origine. La Délégation, au surplus, était hésitante et craignait de chasser par la réforme les capitaux du Pays. Il pensa d'abord à tourner la difficulté en remplaçant l'impôt personnel-mobilier par une taxe supplémentaire sur les successions. Partant des chiffres statistiques fournis par l'Administration de l'Enregistrement pour la période 1^{er} avril 1896-31 mars 1897, il calcula qu'une élévation d'impôt de 1 % sur les capitaux mobiliers productifs d'intérêts, produirait en moyenne un supplément de recettes de 578,840 marks ; d'autre part, qu'une élévation du droit de 1 % en ligne directe, entre époux et proches parents et de 2 % pour les successions plus éloignée donnerait une augmentation de rentrées de 671.200 marks. Cela eût suffi à combler le déficit.

Réflexion faite, l'idée de majoration des droits de succes-

sion fut rejetée comme celle d'introduction d'une taxe sur le coupon, qui venait d'entrer en application en France. Schraut redoutait, d'une part, que cette augmentation des droits de succession encourageât la fraude ; d'autre part, il craignait que les recettes provenant d'une majoration des droits de succession ne fussent pas d'un rendement régulier, comme il l'estimait indispensable dans l'intérêt des finances publiques. Cependant, la Diète d'Alsace-Lorraine, dans sa séance du 28 avril 1897, avait adopté une motion du représentant Winterer invitant le Gouvernement à hâter dans toute la mesure du possible, la nouvelle évaluation des biens fonciers et à faire connaître les mesures qu'il se proposait de prendre pour décharger l'agriculture des impôts trop lourds qui pesaient sur elle.

Schraut se décida donc à créer en Alsace-Lorraine un impôt sur le capital et prépara un projet de loi pour établir le recensement de la matière imposable. Il est bien évident, que la taxation des revenus des capitaux exige une déclaration de la part du contribuable ; le Sous-secrétaire d'État aux Finances toujours soucieux d'adapter les impôts à la mentalité du Pays, s'ingéniait à entourer la collaboration indispensable du contribuable avec l'Administration pour la fixation de l'impôt d'une série de précautions et de palliatifs : fixation de l'impôt pour une période de trois ans ; taxation par classes ; création de commissions formées de contribuables adjoints aux agents du Fisc ; taux généralement inférieur à celui des États voisins de l'Allemagne du Sud.

Le projet déposé par Schraut le 25 janvier 1898 maintenait la taxe mobilière. La Commission fut plus hardie que le sous-secrétaire d'État aux Finances ; et elle fit du projet du 25 janvier 1898, une loi d'estimation :

1^o Des revenus des capitaux et des rentes ;

2^o Des traitements et salaires.

Le texte du Gouvernement ainsi remanié fut adopté par la Diète d'Alsace-Lorraine et devint la loi du 2 juillet 1898. L'article 2 de cette loi définit la matière imposable. Elle considère comme produit de capitaux ou de rentes :

1^o Les intérêts et autres produits des capitaux de toute sorte placés à intérêts, y compris les créances à intérêts capitalisés et toutes autres créances consistant notamment en titres de rentes de l'Empire et du Pays d'Empire, d'autres États allemands et étrangers, des communes et d'autres corporations publiques, ou lettres de gage, ou obligations hypothécaires ; les revenus qui sont constitués lorsqu'il s'agit de créances ne portant pas intérêt (effets à terme, lettres de change, bons du Trésor, valeurs à lots, etc...) par le remboursement d'une somme plus élevée que celle déboursée originairement ;

2^o Les dividendes, les intérêts et autres produits des actions des Sociétés par actions, des Sociétés en commandite par actions, des Sociétés à responsabilité limitée, des Sociétés de mines ;

3^o Les rentes de tout genre servies en argent ou en nature.

La nouvelle loi définissait donc le mot « produit des capitaux » et, forte des expériences faites par les législations bavarroise, wurtembergeoise, badoise et hessoise, s'inspirant également du projet prussien de 1883, donnait une énumération à peu près complète, et pouvant d'ailleurs être étendue par voie d'analogie.

L'impôt local sur le capital revêt donc la forme d'un impôt personnel direct perçu par inscription au rôle et recouvré par voie d'avertissement ; il se présente donc

comme l'opposé du système français qui, à l'heure actuelle encore, ne consiste, qu'en une taxe sur le revenu des valeurs mobilières perçue par l'Administration de l'Enregistrement, soit par voie de prélèvement sur le coupon, sans égard à la personne du bénéficiaire, soit par vente de timbres spéciaux.

De plus, la législation locale alla, dès l'abord, beaucoup plus loin que la législation française. Tout d'abord, les rentes allemandes, les consolidés prussiens, les rentes du Pays d'Empire et généralement tous les emprunts des États des Districts et des Communes sont soumis à l'impôt sur le capital. En France, au contraire, les fonds d'État étrangers n'ont pas été soumis à l'impôt dès le début ; et quant aux rentes françaises, elles sont toujours exemptes de l'impôt sur le coupon.

Jusqu'en 1918, les revenus des créances chirographaires et hypothécaires demeurèrent en France exempts de tout impôt. En Alsace-Lorraine, l'impôt porta sur ces revenus dès l'institution de l'impôt sur le capital.

Enfin une différence capitale sépare les deux législations. La législation française ne connaissant qu'un impôt réel, frappant chaque coupon isolément, sans prendre en considération la situation du propriétaire du titre, n'admet pas et ne peut pas admettre la déduction des dettes. La législation locale d'Alsace-Lorraine, au contraire, admet la déduction des intérêts des dettes, ce qui lui est facile, puisqu'elle frappe les capitaux non pas à leur source, mais dans les mains de leur possesseur. Le fait méritait d'être signalé, ceci d'autant plus que l'impôt foncier local, pas plus d'ailleurs que l'impôt local sur les propriétés bâties, n'admet pas la déduction des dettes. C'est le Sous-Secrétaire d'État aux Finances, qui proposa lui-même qu'il

fut tenu compte des intérêts des dettes, et il cita à l'appui de sa proposition les solutions identiques adoptées par l'Allemagne dans une situation analogue : Loi badoise du 29 juin 1874 (art. 8) ; Loi bavaroise du 19 mai 1881 (art. 5).

L'article 5 de la loi d'évaluation précisa les intérêts passifs dont elle admettait la déduction :

« On peut déduire du produit des capitaux et des rentes le montant annuel en argent des intérêts des dettes dont les contribuables peuvent démontrer l'existence s'il s'agit de dettes en capital pour lesquelles une hypothèque ou une garantie a été prise, ainsi que les charges civiles constatées d'une manière indubitable par titre particulier ou autrement. »

L'Administration, armée de ce texte, peut donc refuser d'admettre en déduction les intérêts d'un prêt justifié par une simple reconnaissance, ce qui aurait naturellement ouvert la porte à la fraude. Par contre, les intérêts de dettes hypothécaires et de prêts sur titres peuvent être déduits sans aucune difficulté. Par « charges civiles », il faut entendre les charges imposées par contrat conformément au droit civil, par exemple, par donations, testaments, ventes, etc... Bien entendu, les libéralités volontaires et les charges résultant d'obligations légales générales ne peuvent être déduites.

Il est hors de doute qu'à ce point de vue, la législation locale est supérieure à la législation française. Tout au plus, peut-on faire remarquer à l'avantage de cette dernière que l'impôt général sur le revenu (qui n'a pas d'équivalent dans la législation fiscale locale d'Alsace-Lorraine) admet la déduction des intérêts des dettes prouvées par acte notarié ou ayant date certaine.

La loi d'évaluation de 1898 prescrit l'évaluation tant

pour les sujets alsaciens-lorrains que pour les étrangers résidant dans le Pays d'Empire. Il fut ainsi envoyé par l'Administration 80.000 fiches de renseignements, dont les neuf-dixièmes revinrent remplies dans les délais légaux. Finalement, on arriva à un total de revenus mobiliers de 58.620.525 marks, répartis sur 35.911 individus.

Il ne restait plus qu'à faire voter la loi d'imposition : le projet du Gouvernement, déposé le 19 mars 1901, fut voté sans difficulté aucune. Comme le faisait remarquer l'un des membres de la Délégation, « c'est un événement rare, que l'institution d'un nouvel impôt soit un événement réellement populaire et que ceux-là même qui vont être atteints par le *Kapitalsteuer* l'admettent sans le critiquer. » Le projet fut voté en troisième lecture le 21 mai 1901 et ayant reçu la sanction impériale — en même temps que la loi instituant un impôt sur les traitements et salaires — devint la loi du 13 juillet 1901.

Cette loi abroge l'impôt personnel-mobilier à dater de son application, c'est-à-dire du 1^{er} avril 1903. Comme la loi d'évaluation l'avait laissé prévoir, elle soumet à l'impôt le produit des capitaux et des rentes, sans distinguer si ces revenus ont leur source en Alsace-Lorraine ou hors d'Alsace-Lorraine.

Sont astreints au nouvel impôt : 1^o les sujets alsaciens-lorrains et les autres ressortissants de l'Empire, qui ont en Alsace-Lorraine leur domicile ou leur résidence, aux termes de la loi d'Empire du 13 mai 1870 sur la double imposition ; 2^o les corporations, les sociétés commerciales, les associations, les fondations, les sociétés civiles ayant leur siège en Alsace-Lorraine, les masses de faillite ; les curatelles successorales possédant des capitaux portant intérêt ; 3^o les étrangers qui ont un domicile en Alsace-

Lorraine, ou qui y séjournent pour leur industrie, ou qui s'y trouvent depuis plus d'un an sans interruption ou depuis plus de trois ans avec interruption de séjour.

La loi exempte de l'impôt l'État, les districts, les communes et les établissements publics ou d'utilité publique, ainsi que les Caisses d'Épargne et les Sociétés de Secours Mutuels. Elle est donc plus large que la loi française.

Sont également exempts les intérêts des capitaux placés dans le commerce ou l'industrie et nécessaires à la bonne marche de l'entreprise, ainsi que les rentes provenant de propriétés foncières bâties ou non-bâties dont le rendement est déjà atteint par l'impôt foncier.

Enfin, il est accordé une exemption à la base, aux produits des capitaux et de rentes ne dépassant pas — toutes charges déduites — 100 marks par an. Cette exemption peut, à titre de faveur, être portée à 300 marks pour certaines catégories de contribuables particulièrement dignes d'intérêt : veuves, femmes divorcées, orphelins mineurs, etc... la décision en pareille matière appartenant au Ministère.

L'imposition porte sur le produit annuel des capitaux et des rentes d'après leur produit au moment de l'imposition, c'est-à-dire, en principe, au début de l'année fiscale. La taxation a lieu sur la déclaration faite par le contribuable en son âme et conscience de la classe à laquelle il appartient d'après le tarif. Elle a lieu, en principe, pour trois ans, ce qui présente l'avantage de ne pas exiger du contribuable l'obligation de renouveler sa déclaration chaque année. Dans le cours de cette période de trois ans, il pourra toutefois y avoir lieu à imposition nouvelle, en cas d'augmentation ou de diminution de deux classes au moins, dans

certaines circonstances spéciales, telles que : donation, succession, mariage, achat ou vente d'immeubles ou d'entreprises, etc...

Le contribuable n'a donc pas à indiquer ses revenus mobiliers d'une façon exacte, mais bien à indiquer la classe dans laquelle il doit se trouver rangé, déduction faite des intérêts des dettes qui peuvent être à sa charge et également des impôts, que ses titres peuvent avoir à payer par ailleurs. De même, ce n'est pas le total des revenus de l'année précédente qui entre en ligne de compte ; mais la situation au début de l'exercice fiscal considéré. Pour les revenus fixes, il suffit de décompter leur importance annuelle ; pour les revenus variables, il y a lieu de prendre la moyenne des trois dernières années, c'est-à-dire de la dernière période d'imposition.

Pour les valeurs à lots et les créances non-productives d'intérêts, le revenu est évalué au taux de 3 ½ % de la valeur nominale.

L'impôt est perçu au taux normal plein de 3, 50 % (1) ; mais par suite des déductions accordées jusqu'à la classe 12, (revenus inférieurs à 4.000 marks), les contribuables ayant des revenus peu importants paient en réalité de 1,25 à 3 %. Nous retrouvons donc là le système des classes avec dégression, que nous avons déjà vu lors de l'étude de l'impôt sur les professions.

L'impôt sur le capital est établi dans la commune ou le contribuable est établi au début de l'année fiscale, c'est-à-dire en principe, à son domicile, ou, à défaut, à sa résidence. Le rendement des capitaux appartenant aux membres de la

(1) Porté à 4 % pour les années de guerre (Loi de Finances de 1916).

même famille doit être ajouté à celui des capitaux du chef de famille. L'assiette est fixée par des Commissions de taxation : « Commissions d'arrondissement » pour les contribuables dont le revenu des capitaux ne dépasse pas 3.000 marks : « Commissions départementales » pour les autres.

La Commission d'arrondissement se compose : 1^o d'un représentant de l'Administration, Président d'office ; de deux membres titulaires et de deux membres suppléants élus au scrutin secret par les Conseils généraux ; 3^o de deux membres titulaires et de deux membres suppléants élus au scrutin secret par les Conseils d'arrondissement et par les Conseils Municipaux de Strasbourg, Mulhouse, Colmar et Metz ; et 4^o de trois membres nommés par le Directeur des Contributions Directes.

La Commission départementale est présidée de la même manière et la Direction des Contributions Directes y délègue aussi trois membres ; mais les membres élus doivent être nommés par la Délégation d'Alsace-Lorraine (1), au lieu de l'être par les Conseils Généraux ou d'arrondissement.

Les membres élus doivent être choisis parmi les assujettis à l'impôt ; ils sont nommés pour six ans et renouvelables par tirage au sort de la Commission à laquelle ils appartiennent.

Les fonctions de membres des Commissions sont honorifiques et ne donnent droit qu'à l'allocation de frais de voyage et d'indemnités de séjour. Bien entendu, le secret professionnel doit être rigoureusement observé.

Les Commissions de taxation imposent les contribuables

(1) Depuis l'armistice, successivement par le Conseil supérieur, puis par le Conseil Consultatif d'Alsace et de Lorraine.

au vu de leurs déclarations, et d'après les éléments qu'elles peuvent avoir par ailleurs. L'appel est ouvert dans les trois mois de la publication du rôle auprès de la Direction des Contributions Directes ; en cas de rejet, le contribuable jouit d'un nouveau délai d'un mois pour se pourvoir devant la Commission Supérieure. Particularité intéressante à signaler : l'Administration des Contributions Directes et les communes intéressées peuvent également se pourvoir contre les décisions des Commissions de taxation.

Des amendes élevées sont prévues pour assurer efficacement l'application de la loi. La prescription n'est acquise en cas de déclaration fausse ou incomplète que cinq ans après l'expiration de l'année fiscale considérée.

La loi du 13 juillet 1901 a stipulé qu'indépendamment du fonds de non-valeur de 2 %, l'impôt sur le capital serait passible des centimes départementaux ou communaux. Ces centimes doivent, tant par application de la loi municipale locale que de la loi de 1901, être les mêmes pour tous les impôts, à l'encontre de ce qui a lieu en France.

En résumé, alors que la taxe française sur les valeurs mobilières est un droit d'enregistrement rigoureusement proportionnel, perçu au profit de l'État seul, l'impôt local sur le capital est un impôt direct perçu à la suite d'une déclaration du contribuable par la voie du rôle et soumis aux centimes additionnels départementaux et communaux.

Depuis l'armistice, la loi du 31 mars 1920 a supprimé l'impôt sur le capital tant pour le principal que pour les centimes généraux perçus au profit de l'État. Mais cet impôt est toujours maintenu au profit des départements et communes, et il porte même sur les rentes françaises déclarées pourtant nettes d'impôts par l'État français.

Nous reviendrons sur ces différents points lors de l'étude des impositions départementales et communales en Alsace-Lorraine ; d'ores et déjà, nous pouvons néanmoins conclure que l'impôt sur le capital local n'est en réalité qu'un impôt dégressif au taux normal plein de $3 \frac{1}{2} \%$ perçu, non pas sur le capital, mais sur le revenu des capitaux et des rentes.

Impôt français **et Impôt local sur les traitements et salaires**

Dans son projet de loi du 23 janvier 1898 portant suppression de la contribution personnelle-mobilière, le Sous-secrétaire d'État aux Finances Schraut exposait que l'équité exigeait que tous les citoyens prissent part aux dépenses publiques et prévoyait l'institution à côté de l'impôt sur le capital, d'un impôt sur les traitements et salaires. Mais il considérait que l'introduction de cette taxe nouvelle ne devait, en tout cas, n'être abordée qu'après le remplacement de l'impôt personnel par l'impôt sur le capital.

Le texte définitif soumis à la Délégation d'Alsace-Lorraine le 22 mars 1898 fut rédigé dans ce sens. Les représentants du Pays furent plus hardis que le Sous-secrétaire d'État. La raison officielle qui fut invoquée (notamment par M. Henry, dans la séance du 22 mars), fut une raison budgétaire : la contribution personnelle-mobilière rapportait 1.900.000 marks ; l'impôt sur le capital au taux de 3 ½ % devait rapporter 1.100.000 marks seulement. Il en résultait un déficit pour le budget de 800.000 marks, et ce déficit, disait-on, pouvait être aisément comblé par une taxation modérée des salaires et appointements. Quoiqu'on en ait dit, les desseins des représentants d'Alsace-Lorraine cachaient en réalité leur désir d'atteindre pécuniairement les fonctionnaires immigrés, qui touchaient de beaux traitements pour faire peser sur le Pays d'Empire

cette paix allemande qu'on appelait alors « la paix des cimetières ».

M. de Schraut ne s'opposa pas au désir de la Délégation et laissa remanier son projet de loi par la Commission, se réservant, toutefois, de présenter des dispositions spéciales en faveur des militaires de tous grades. La loi du 2 juillet 1898 prescrivit l'évaluation des traitements et salaires dans tout le Pays d'Empire, ainsi que des rentes, pensions et retraites, à partir de 1.000 marks. En fait, le recensement commença à partir d'un revenu annuel de 500 marks et porta sur 235.000 revenus, y compris les revenus non taxables. Le total des revenus imposables fut de 199.000.000 de marks revenant à 164.000 individus ; les neuf dixièmes de ces revenus étaient inférieurs à 2.000 marks par an. Ce point ne fut pas oublié par le législateur dans l'élaboration de la loi de taxation, qui institua un mode d'assiette différent suivant que les revenus sont supérieurs ou inférieurs à 2.000 marks.

La loi de taxation fut votée sans difficultés et fut promulguée le 13 juillet 1901, en même temps que la loi instituant l'impôt sur le capital. Une loi du même jour supprima l'impôt personnel-mobilier, et stipula que les centimes départementaux seraient perçus au même taux pour tous les impôts, y compris l'impôt sur les mines.

Le nouvel impôt sur les salaires et soldes *Lohn-und Besoldungssteuer* entra en vigueur comme l'impôt sur le capital le 1^{er} avril 1903, premier jour de l'exercice fiscal local 1903-1904. Les occupations taxées peuvent être rangées en trois groupes : 1^o les employés publics et privés, ainsi que les militaires ; 2^o les ouvriers ; 3^o les professions libérales non assujetties à l'impôt sur les professions. Bien entendu, les rentes et les pensions furent aussi taxées.

L'impôt est dû par tous les sujets Alsaciens-Lorrains les autres ressortissants de l'Empire et les étrangers ayant leur domicile ou, à défaut, leur résidence dans le Pays. Toutefois, la liste des exemptions est assez longue ; l'article 4 de la loi exempte, en effet, de l'impôt sur les traitements et salaires :

1^o Les traitements et salaires, dont le montant, joint à d'autres ressources, ne dépasse pas la somme de 700 marks par an ;

2^o Les gages des domestiques nourris et logés par leurs maîtres ;

3^o Les indemnités de maladies et les rentes servies cas d'accidents, en cas d'invalidité ou pour la vieillesse, conformément à la législation en vigueur ;

4^o Les secours aux pauvres et aux malades ;

5^o Les bourses d'études, ainsi que les subventions pour des buts d'instruction, scientifiques, artistiques ou industriels ;

6^o Les allocations à titre gracieux, les augmentations de pensions, indemnités pour mutilations et secours accordés aux invalides militaires, ainsi que les soldes honoraires attachées aux décorations de guerre ;

7^o La paye ou solde des sous-officiers ou des soldats, ainsi que toutes les personnes appartenant à l'armée active de terre et de mer pendant tout le temps de leur incorporation dans une formation de guerre de l'armée ou de la marine ;

8^o Les traitements, pensions et traitements de disponibilité, que les fonctionnaires civils et les militaires allemands, ou leurs survivants, touchent sur la caisse d'un autre État de la Confédération ;

9^o Les traitements des fonctionnaires d'Alsace-Lorraine

qui habitent hors du Territoire de l'Empire et paient déjà au lieu de leur résidence, un impôt sur leurs traitements ;

10° Le produit tiré par les fermiers des immeubles ruraux (1).

La liste des exemptions est donc très longue ; nous verrons plus loin, que les officiers sont exemptés des centimes additionnels au profit des départements et des communes. Il y a d'ailleurs lieu de remarquer que les étrangers ne sont astreints à l'impôt que s'ils sont domiciliés en Alsace Lorraine ou y séjournent pour y exercer leur profession, ou encore y résident depuis plus d'un an sans interruption, ou depuis trois ans avec interruption de séjour.

L'impôt est dû sur le montant annuel du traitement au début de l'année d'imposition pour les traitements fixes ; pour les revenus variables, la valeur imposable sera la moyenne des trois dernières années, comme pour l'impôt sur le capital. De plus : il y a lieu d'ajouter aux recettes du chef de famille les traitements et salaires des membres de la famille.

Comme pour l'impôt sur les professions, le taux a été fixé à 1,90 %, mais avec une dégression plus forte à la base. Au surplus, nous rencontrons de nouveau avec cet impôt le système des classes que nous avons déjà rencontré lors de l'étude des autres impôts locaux. Le tarif plein de 1,90 % commence à fonctionner à partir d'un revenu de 20.000 marks. Depuis la loi de 1916, les taux de guerre, toujours en vigueur, vont jusqu'à 5, 15 %.

Alors que l'impôt sur le capital est toujours basé sur

(1) Il ne s'agit sans doute pas ici d'un salaire, suivant l'acceptation courante : le législateur allemand a cru toutefois ranger cette catégorie de revenus parmi les salaires exempts d'impôt, en raison de l'absence d'une cédule spéciale aux bénéfices agricoles.

une déclaration de l'assujetti, l'impôt sur les salaires et traitements combine la taxation d'office par l'Administration avec le système de la déclaration contrôlée. Jusqu'au chiffre de 2.000 marks (c'est-à-dire, d'après la statistique de 1898, pour neuf-dixièmes des assujettis), l'établissement de l'impôt est effectué d'après un état nominatif des personnes dressé par les autorités communales sur la base des taux de salaires moyens à rechercher par voie d'enquête.

Les contribuables dont le revenu dépasse 2.000 marks, sont, par contre, astreints à une déclaration en leur âme et conscience, dans le délai d'un mois, qui leur est donné par le contrôleur. Pour les fonctionnaires, cette déclaration est remplacée par un état nominatif dressé par l'Administration dont dépend le fonctionnaire et remis à la Direction des Contributions Directes.

L'imposition court chaque année du 1^{er} avril pour toute l'année fiscale (1) ; il n'est dérogé à cette règle qu'en cas de départ ou d'arrivée sur le territoire d'Alsace-Lorraine. Elle est établie par les Commissions instituées pour l'établissement de l'impôt sur les capitaux, dont nous avons déjà parlé. Les Commissions de cercle sont compétentes pour les contribuables dont les salaires et traitements ne dépassent pas 3.000 marks ; pour les autres, ce sont les Commissions de district qui sont compétentes.

Les Commissions représentent les intérêts de l'État, invitent les contribuables à fournir leurs déclarations, les contrôlent au moyen des informations dont ils disposent

(1) Le Budget d'Alsace-Lorraine ayant été réintégré dans le Budget français à dater du 1^{er} janvier 1922, l'année fiscale court maintenant en Alsace-Lorraine, comme dans tout le reste de la France, du 1^{er} janvier au 31 décembre.

et les font compléter, si cela est nécessaire. A cet effet, elles peuvent s'adresser aux autorités communales, qui doivent leur fournir les renseignements en leur possession. Bien entendu, les Commissions peuvent demander aux contribuables des explications et des éclaircissements et ceux-ci doivent les fournir.

Ces opérations une fois effectuées, la Commission fixe pour chaque contribuable la classe du tarif qui lui est applicable, et la Direction des Contributions Directes fixe le montant de l'impôt, conformément au tarif.

L'impôt est perçu dans les formes prescrites pour les impôts directs ; le paiement est dû dans les délais prescrits nonobstant l'introduction d'un recours légal, sous réserve de remboursement ultérieur.

Le résultat de la taxation peut être attaqué dans les trois mois tant par le contribuable que par l'Administration et les communes intéressés. Il peut être fait appel de la première décision rendue par la Commission de taxation statuant en matière contentieuse devant une Commission spéciale, dite Commission d'Appel. Cette Commission est celle dont nous avons parlé plus haut à propos de l'impôt sur les capitaux.

Dans certains cas spéciaux (décès, départ du contribuable, chômage, etc...), il peut être accordé une remise totale ou partielle de l'impôt par la Direction des Contributions Directes. Cette réduction est toujours accordée, lorsque le montant de l'imposition est tel que son recouvrement, par voie d'exécution forcée, serait de nature à compromettre les moyens d'existence du contribuable ou lorsqu'il apparaît vraisemblable que les poursuites ne donneraient aucun résultat. C'est à la Direction des Contri-

butions Directes et, en cas d'appel, au Ministère qu'il appartient de prendre une décision à cet égard.

Pour couvrir les non-valeurs résultant des dégrèvements, exonérations, réductions et remises, ainsi que les frais d'impression des rôles, il est perçu au profit du Trésor d'Alsace-Lorraine, une taxe additionnelle de 5 % du montant de l'impôt.

Comme l'impôt sur le capital, l'impôt sur les salaires et traitements donne lieu à la perception de taxes additionnelles au profit des communes et des districts. Tant par application de la loi municipale locale de 1895 (art. 66, alinéa 2, n° 2), que de la loi de finances du 13 juillet 1901 fixant l'emploi du produit de l'impôt sur les capitaux, de l'impôt sur les traitements et salaires et la perception des centimes additionnels, les centimes départementaux et communaux sont perçus au même taux pour tous les impôts directs, y compris l'impôt des mines.

L'application rigoureuse de la loi est assurée par des amendes allant du double au sextuple de l'impôt fraudé; l'absence de déclaration sans motif valable entraîne la perte du droit de recours contre l'imposition pour l'exercice fiscal considéré.

Tel est le régime d'imposition sur les salaires et traitements qui était en vigueur à l'armistice. Depuis cette date, il a été abrogé pour la part de l'État par la loi du 25 juin 1920 portant création de nouvelles ressources fiscales, et remplacé par l'impôt français sur les salaires et traitements que nous nous proposons d'étudier. Remarquons, toutefois, que l'impôt local *Lohn-und Besoldungssteuer* continue d'être en vigueur pour les centimes additionnels perçus au profit des départements et des communes.

L'impôt français sur les salaires et traitements, comme d'ailleurs les autres impôts cédulaires français, a été institué par la loi du 31 juillet 1917 portant suppression des quatre vieilles contributions directes et création d'impôts cédulaires sur les diverses catégories de revenus. Il est entré en application du 1^{er} janvier 1918 et si, depuis cette date, il a été remanié, notamment dans son taux, les principes en sont restés les mêmes.

D'une façon générale, l'impôt français sur les salaires et traitements est un impôt rigoureusement proportionnel ; il ne connaît pas le système des classes qui est à la base du *Lohn-und Besoldungssteuer*, ni les exemptions prévues par la loi locale du 13 juillet 1901.

Aux termes de l'article 23 de la loi du 31 juillet 1917, telle qu'elle a été modifiée par la loi du 25 juin 1920, les revenus provenant des traitements publics et privés, des indemnités et émoluments, des salaires, des rentes viagères et des pensions (autres que celles accordées aux victimes de la Grande Guerre, par la loi du 31 mars 1919), sont assujetties à un impôt portant sur la partie de leur montant annuel qui dépasse, savoir :

1^o Pour les pensions et rentes viagères, la somme de 3.600 fr., pour les pensions et rentes viagères constituées par des versements périodiques successifs ou servies bénévolement par des patrons à leurs employés à titre d'ancienneté de services ;

2.000 fr. pour les rentes viagères constituées au moyen du versement d'un capital ou acquises par voie de legs ou de donation ;

2^o Pour les traitements, indemnités, émoluments et salaires, la somme de :

4.000 fr. dans les communes de 50.000 habitants et au-dessous ;

5.000 fr. dans les communes de plus de 50.000 habitants, ou situées dans un rayon de 15 kilomètres à partir du périmètre de la partie agglomérée d'une commune de plus de 50.000 habitants ;

6.000 fr. à Paris, et dans les communes de banlieue, dans un rayon de 25 kilomètres à partir du périmètre de l'octroi de Paris.

Le taux de l'impôt est de 6 % mais pour le calcul de l'impôt, la fraction du revenu imposable comprise entre le minimum exonéré et la somme de 8.000 fr. est compté seulement pour moitié.

D'ores et déjà, deux différences essentielles apparaissent entre l'impôt local et l'impôt français. D'une part, l'impôt français est beaucoup plus large pour les exemptions à la base, puisque l'impôt local n'exempte de la contribution qu'au-dessous de 625 fr. par an ; l'impôt français n'atteint le contribuable qu'à partir de 4.000, 5.000 ou 6.000 fr., suivant la population communale. Il y a lieu de remarquer que l'exemption à la base de la loi locale a été fixée il y a plus de vingt ans, alors que le prix de la vie était beaucoup moins élevé qu'aujourd'hui, mais toujours est-il que ce sont les minima exonérés de la loi de 1901 qui sont encore en vigueur à l'heure actuelle pour les centimes additionnels perçus au profit des départements et communes.

Comme nous le verrons plus loin, ces centimes sont beaucoup plus élevés que dans les autres départements français, et contribuent pour beaucoup à l'inégalité fiscale dont se plaignent les contribuables du Haut-Rhin, du Bas-Rhin et de la Moselle.

Une autre différence apparaît aussitôt, la loi française ne fixe pas les mêmes bases d'exonération pour les pensions et les rentes viagères que pour les salaires et traitements. Le Parlement Français a en effet pensé que les retraités avaient la possibilité de restreindre leur train de vie, et en ne fixant pas à la même somme les minima exonérés pour les retraites à Paris par exemple et dans une petite commune, il a voulu inciter les pensionnés et retraités à quitter les grandes villes et à habiter la campagne. Enfin, la loi française, pour des motifs de politique générale, s'est montrée plus généreuse pour les retraités du monde du travail, que pour les titulaires de rentes viagères. Aucune de ces distinctions n'existe dans la législation locale d'Alsace-Lorraine, il est d'ailleurs permis de se demander si avec une base d'exemption aussi peu élevée, ces différentes distinctions étaient possibles.

Il y a plus, la loi française ne fait pas bloc des différents revenus des salaires et traitements des membres de la même famille pour imposer sur leur total le chef de la famille. C'est ce qu'a fait le législateur allemand de 1901, qui a tenu à maintenir le principe de la taxation par famille. Le sous-secrétaire d'État, M. de Schraut convenait sans difficulté que la taxation par famille, en raison du caractère dégressif de l'impôt, constituait un avantage indéniable pour les célibataires, mais il crut néanmoins maintenir avant tout le principe de la « capacité contributive ». Les membres d'une même famille, déclara-t-il à la Délégation, ne peuvent pas être considérés comme des individus isolés ; ils forment un tout économique, dont la capacité contributive totale doit seule entrer en ligne de compte. Son explication fut admise sans difficulté et ne souleva aucune discussion ni en commission, ni en séance

publique. La seule concession que fit le législateur de 1901 aux partisans de la taxation séparée de chaque membre de la même famille, fut de ne pas faire entrer en ligne de compte les revenus individuels inférieurs à 500 marks par an.

La loi française est encore plus favorable aux salariés à un autre point de vue. Aux termes de la loi de 1920, les allocations aux familles nombreuses (sursalaire familial, allocations familiales), versées exclusivement par les employeurs ou des groupements d'employeurs à leur personnel, ne rentrent pas pour le calcul de l'impôt, dans les revenus imposables. Avec la loi locale d'Alsace-Lorraine, il faut par contre faire entrer toutes les indemnités dans le calcul de l'impôt.

Si la base de l'impôt n'est pas la même dans les deux législations, l'assiette de l'impôt est aussi différente. La loi locale tient compte des traitements et salaires au début de l'année fiscale en tant qu'ils sont fixes ; pour les tantièmes et participations variables, il y a lieu de prendre la moyenne des trois dernières années. Le législateur français au contraire adopte pour la taxation des salaires et traitements le même principe que pour l'imposition des différents revenus cédulaires à l'impôt général sur le revenu : en conséquence, l'impôt est dû chaque année à raison des traitements, indemnités et émoluments, salaires, pensions et rentes viagères dont les intéressés ont bénéficié au cours de l'année précédente.

Les exemptions accordées par la loi locale de 1901 n'ont pour la plupart aucune raison d'être avec la loi française en raison de ses exonérations à la base plus élevées. Signalons, toutefois, que la loi de 1917 ne connaît pas l'exemption accordée par la loi de 1901 aux sous-officiers pour le principal et les centimes additionnels, ni aux officiers d'une

façon générale (la loi locale exempte les officiers des centimes additionnels ; la loi française ne connaît pas à l'heure actuelle de centimes additionnels). Les domestiques et serviteurs à gage exonérés de l'impôt sous le régime local y sont astreints sous le régime français.

La loi locale d'autre part prescrit la taxation d'office jusqu'à 2.000 marcs ; au delà, c'est au contribuable qu'il appartient de faire sa propre déclaration. Sans doute, les Administrations publiques doivent déclarer les émoluments payés à leur personnel, mais ce n'est là qu'une exception au principe, et d'ailleurs les fonctionnaires eux-mêmes doivent faire une déclaration, si, à côté des appointements payés par l'Administration, ils jouissent d'autres revenus du travail. Sans doute aussi, en pratique, la plupart des employeurs ont déclaré les salaires et appointements payés à leurs employés et ouvriers, mais c'est là une déclaration faite à titre bénévole, et aucune disposition légale ne prescrit cette déclaration des employeurs.

C'est à la solution exactement contraire que s'est rangé le législateur français. En effet, aux termes de l'article 26 de la loi du 31 juillet 1917, tous particulier et toutes Sociétés ou Associations occupant des employés, commis, ouvriers ou auxiliaires, moyennant traitement, salaire ou rétribution, sont tenus de remettre, dans le courant du mois de janvier de chaque année, au contrôleur des Contributions Directes un état indiquant : 1^o les noms et adresses des personnes qu'ils ont occupées au cours de l'année précédente ; 2^e le montant des traitements, salaires et rétributions payés à chacune d'elles pendant ladite année ; 3^e la période à laquelle s'appliquent ces paiements, lorsqu'elle est inférieure à une année, mais supérieure à trente jours consécutifs.

Il en est de même des particuliers et de toutes Sociétés

ou Associations payant des pensions ou des rentes viagères supérieures aux minima exonérés ; ils doivent dans le premier mois de chaque année fournir les indications relatives aux pensions et aux rentes à la Direction des Contributions Directes.

Les infractions à la loi donnent lieu à l'application d'une amende de 100 fr. (en principal), encourue autant de fois qu'il est relevé d'omissions ou d'inexactitudes dans les renseignements à fournir ; l'amende n'est pas prononcée par l'Administration, comme c'est le cas pour les impôts locaux ; elle est prononcée par le Conseil de Préfecture, statuant comme en matière de contravention, sur requête présentée sans frais par le Directeur des Contributions Directes et est recouvrée par le percepteur.

A l'heure actuelle, l'Alsace-Lorraine se trouve sous un régime mixte, en vigueur depuis le 1^{er} janvier 1920 : pour la part de l'État, c'est l'impôt français sur les salaires et traitements qui est appliqué ; pour les centimes additionnels des départements et communes, au contraire le *Lohn-und Besoldungssteuer* est encore en vigueur. Il arrive ainsi qu'un grand nombre de contribuables n'ont rien à payer à l'État ou des sommes minimales (déduction faite de l'impôt des dégrèvements pour charges de famille), et doivent pas contre payer un montant relativement élevé pour l'impôt local, charge d'autant plus lourde que les finances communales des grandes villes d'Alsace-Lorraine ne sont pas dans un état particulièrement brillant.

Parallèlement à l'impôt sur les traitements et salaires, la législation française connaît un impôt similaire quant au taux à appliquer et aux exemptions et dégrèvements à la base ; nous avons nommé l'impôt sur les professions non commerciales. Sont assujettis à cet impôt les bénéfices des professions libérales, des charges et offices dont

dont les titulaires n'ont pas la qualité de commerçants et de toutes occupations ou exploitations lucratives non soumises à un impôt spécial sur le revenu. Par bénéfices le législateur entend l'excédent des recettes totales sur les dépenses nécessitées par l'exercice de la profession.

La loi locale d'Alsace et de Lorraine ne connaît pas la cédule des professions non commerciales. Certaines de ces professions sont assujetties à l'impôt sur les professions (*Gewerbsteuer*), institué par la loi de 1896, telles que médecins, huissiers, notaires et avocats-avoués ; les autres sont assujetties à l'impôt sur les salaires et traitements (*Lohn-und Besoldungssteuer*), dont nous venons de parler.

Au surplus pour cette cédule, la loi française, comme la loi locale, exige une déclaration de l'assujetti ; et c'est cette déclaration qui, après contrôle, sert de base à l'impôt.

Comme l'impôt sur les traitements et salaires, l'impôt français sur les bénéfices des professions non-commerciales accorde une réduction sur le taux de l'impôt variant suivant le revenu global du contribuable et le nombre et la qualité des personnes à sa charge, ainsi que nous l'avons exposé plus haut en comparant l'impôt foncier français avec le *Grundsteuer* en vigueur en Alsace-Lorraine. Il y aura lieu au surplus de revenir sur cette question lors de l'examen des finances départementales et communales en France et en Alsace-Lorraine.

Quoi qu'il en soit, une conclusion s'impose d'ores et déjà : la contribution demandée à l'heure actuelle aux salariés d'Alsace-Lorraine est beaucoup plus élevée que celle demandée aux salariés des autres départements français. A défaut d'autres motifs, le souci d'égalité fiscale, qui doit avant tout, inspirer le législateur, suffirait pour motiver son intervention rapide et décisive.

L'Impôt général sur le Revenu dans le Système fiscal français ; son absence dans le Système fiscal d'Alsace-Lorraine

Depuis la loi du 15 juillet 1914 portant fixation du budget général des dépenses et fixation des recettes de l'exercice 1914, le système fiscal français s'est enrichi de l'impôt général sur le revenu.

La loi du 15 juillet 1914 a été modifiée par celles des 29 septembre 1915 et 30 décembre 1916, par deux décrets du 17 janvier 1917, dont l'un formant règlement d'Administration publique, puis par les lois des 23 février et 31 juillet 1917, 29 juin et 31 décembre 1918 et enfin par celles des 25 juin et 31 juillet 1920.

L'impôt sur le revenu est un impôt annuel de superposition qui vient s'ajouter à tous les autres impôts cédulaires et est essentiellement un impôt personnel et progressif. Il est basé sur une déclaration obligatoirement souscrite par les contribuables dans les trois premiers mois de chaque année avec indication détaillée des revenus de chaque cédule.

L'impôt général admet une déduction à la base de six mille francs ; les contribuables mariés ont droit à une déduction supplémentaire de trois mille francs. En outre, tout contribuable a droit à une déduction de 2.000 fr. par enfant à sa charge et de 1.500 fr. par ascendant ou autre personne.

Le chef de famille est imposé sur ses revenus de l'année

précédente, la loi fait bloc avec les revenus personnels du chef de famille, des revenus de sa femme (sauf si elle est séparée de corps et de biens) et de ceux des personnes à sa charge, dont il n'a pas demandé la taxation séparée. Le taux de l'impôt est de 50 % ; il est calculé en tenant compte : pour un vingt-cinquième de la fraction comprise entre 6.000 et 20.000 fr. ; deux vingt-cinquièmes de la fraction comprise entre 20.000 et 30.000 fr., et ainsi de suite, en augmentant d'un vingt-cinquième (c'est-à-dire de 2 %) par tranche de 10.000 fr., jusqu'à 100.000 fr. ; par tranche de 25.000 jusqu'à 400.000 fr., et par tranche de 50.000 jusqu'à 550.000 fr. ; la fraction du revenu excédant 550.000 fr., est comptée pour l'intégralité.

Ces taux sont augmentés eux-mêmes suivant la situation de famille de l'assujetti. Tout d'abord le montant de l'impôt général est majoré de 25 % pour les contribuables âgés de plus de 30 ans, célibataires ou divorcés n'ayant aucune personne à leur charge. Il est majoré de 10 % pour les contribuables âgés de plus de 30 ans, mariés depuis deux ans au 1^{er} janvier de l'année de l'imposition, lorsqu'à la même date ces contribuables n'ont pas d'enfant et se trouvent n'avoir aucune personne à leur charge. Ces majorations ne sont pas applicables aux contribuables titulaires d'une pension prévue par la loi du 31 mars 1919 pour une invalidité de 40 % et au-dessus ni aux contribuables dont tous les enfants sont morts à la guerre.

Par contre, les contribuables chargés de famille ont droit à des réductions du taux de l'impôt, venant s'ajouter aux défalctions à la base dont nous avons parlé plus haut. Tout contribuable dont le revenu net, défalcation faite des déductions à la base, n'est pas supérieur à 10.000 fr., a droit à une réduction d'impôt de 7,50 % pour chaque

personne à sa charge jusqu'à la deuxième et de 15 % pour chacune des autres personnes à partir de la troisième. Tout contribuable dont le revenu, défalcation faite des déductions à la base, est supérieur à 10.000 fr. a droit à une réduction d'impôt de 5 % pour chacune des trois premières personnes à sa charge et de 10 % pour chacune des autres, à partir de la quatrième, sans que d'ailleurs le montant total de cette réduction puisse excéder 2.000 fr. par personne à la charge du contribuable.

L'impôt général sur le revenu est donc dans le système français un impôt vraiment progressif basé sur une déclaration obligatoire et détaillée annuelle. L'Administration des Contributions Directes est armée de pouvoirs draconiens d'investigation, qui ont été encore renforcés par la loi du 25 juin 1920 et celle du 31 juillet de la même année. Grâce aux renseignements que le fisc peut se procurer auprès des particuliers et des Administrations, il est sans contredit à même de vérifier les feuilles de déclaration des contribuables. De plus, la loi lui donne le droit de demander aux contribuables ayant souscrit leur déclaration dans les délais tous renseignements complémentaires et tous éclaircissements.

Le contrôleur a le droit de rectifier les déclarations ; mais dans ce cas, il doit adresser au contribuable, avant d'établir la matrice du rôle, l'indication des éléments qui serviront de base à son imposition, et l'inviter à se faire entendre ou à faire parvenir son acceptation ou ses observations. En cas de désaccord, le contribuable conserve, bien entendu, le droit de réclamer par la voie contentieuse après la publication du rôle.

Quant aux contribuables n'ayant pas souscrit de déclaration ou n'ayant pas répondu à la demande d'éclaircisse-

ments du contrôleur, l'Administration les taxe d'office. C'est alors à eux de démontrer au Fisc par la voie contentieuse que la taxation qui leur est appliquée est exagérée.

Depuis la loi du 31 juillet 1920, les déclarations insuffisantes ou incomplètes exposent leurs auteurs à une amende de 500 %.

Il est hors de doute qu'un nombre relativement élevé de contribuables passent encore à l'heure actuelle entre les mailles du Fisc, mais il est permis d'espérer que dans quelques années, lorsque le nombre des contrôleurs aura été augmenté et que les dossiers individuels auront été complétés, l'impôt progressif sur le revenu rentrera régulièrement et constituera un appoint très appréciable au budget.

Quelque opinion que l'on ait sur l'impôt sur le revenu, on s'accorde généralement à reconnaître que son principe est équitable. D'un côté, il permet de tenir compte de la situation personnelle des assujettis, et par le jeu des déductions et des abattements à la base, de favoriser les familles nombreuses. De l'autre, et par la progressivité de son taux, il fait contribuer les grosses fortunes dans des proportions très importantes aux dépenses publiques. Enfin, il réalise le maximum d'équité, puisqu'il admet la déduction des pertes subies par le contribuable dans une entreprise industrielle ou commerciale de l'ensemble de ses revenus, et que la déduction des dettes est également admise, sur justification suffisante.

Le système d'impositions en vigueur en Alsace-Lorraine ne connaît pas l'impôt global sur le revenu ; ou plutôt, il ne le connaissait pas, car la loi du 25 juin 1920 portant création de nouvelles ressources fiscales a introduit en Alsace et Lorraine l'impôt général sur le revenu, avec les mêmes conditions d'application que dans la Métropole,

avec effet rétroactif du 1^{er} janvier 1920. A l'heure actuelle, les contribuables alsaciens-lorrains paient donc l'impôt global progressif sur le revenu, mais demeurent néanmoins assujettis aux impôts qui étaient déjà en vigueur avant l'armistice.

Il importe d'ailleurs de signaler que l'Administration des Contributions Directes d'Alsace-Lorraine préparait depuis 1906 un projet de création d'un impôt général sur le revenu (*Allgemeine Einkommensteuer*). Ce projet fut déposé sur le bureau de la Délégation dès l'année 1907, mais il n'y fut pas donné suite. En 1911, il fut de nouveau question de cet impôt et l'étude en était poursuivie par l'Administration quand survinrent les hostilités. Ce projet de 1911 se contentait d'ailleurs de reproduire pour la plus grande partie le premier projet de 1908, aussi croyons-nous devoir en indiquer ici brièvement le schéma, bien que, répétons-le, il n'ait jamais quitté le demi-jour de la Commission Financière du *Landesausschuss* en 1908 ni du *Landtag* en 1914.

Le projet d'impôt général sur le revenu en Alsace-Lorraine déposé le 5 décembre 1911, sur le bureau de la 2^e Chambre du *Landtag* du Pays d'Empire par le *Statthalter*, Comte de Wedel, prévoyait un impôt sur le revenu ayant nettement le caractère d'impôt de superposition comme l'impôt global français et portant comme lui sur toutes les ressources du contribuable. Des différences très importantes s'opèrent néanmoins les conceptions des deux Pays.

Tout d'abord, l'*Einkommensteuer* projeté par le Comte de Wedel n'était pas à vrai dire progressif ; son taux plein était de 4 %, mais il n'était perçu à ce tarif plein qu'à partir de 100.000 marks. D'un autre côté, le taux des impôts existants à ce jour était abaissé : pour l'impôt foncier de 3 ½ à 3 % ; pour l'impôt sur les bâtiments de 3 ½ à 2 % ;

pour l'impôt sur les professions de 1, 90 à 1, 50 % ; pour l'impôt sur le capital de 3 ½ à 2 %. D'autre part, le taux de l'impôt sur les mines et de la taxe de main-morte devait être diminué de moitié ; enfin l'impôt sur les traitements salaires devait être supprimé purement et simplement. Ces réductions de taux et ces modifications devaient entrer en vigueur le 1^{er} avril 1914, en même temps que l'impôt sur le revenu (*Einkommensteuer*) lui-même, et que la réforme des centimes additionnels des départements et communes ; mais la date fut reculée et les hostilités empêchèrent le projet d'aboutir avant l'armistice.

Il nous paraît intéressant de signaler que l'impôt alsacien-lorrain sur le revenu devait atteindre non seulement les personnes physiques comme en droit français, mais encore les Sociétés anonymes, les Syndicats, et généralement toutes les personnes morales, y compris les Sociétés en nom collectif et les Sociétés en commandite simple. Cette disposition était inspirée par le droit prussien, qui avait assujéti à l'impôt sur le revenu les Sociétés par actions et à responsabilité limitée ; quant à l'imposition des Sociétés en nom collectif et des Sociétés en commandite simple, — qui ne sont pas des personnes morales en droit allemand, — elle était inspirée par la loi badoise sur l'impôt sur le revenu.

Comme l'impôt global français, institué en 1914, l'*Einkommensteuer* alsacien-lorrain faisait bloc de tous les revenus de la même famille sur la tête du chef de famille, mais il précisait que la femme ne saurait en aucun cas être astreinte au paiement d'une cote supérieure à celle qu'elle aurait dû payer, si elle avait été imposée séparément.

L'*Einkommensteuer*, en s'ajoutant aux impôts existants, augmentait la charge des contribuables, bien que le taux

des différentes cédules ait été diminué, comme nous l'avons dit ci-dessus, et que l'impôt sur les traitements et salaires (*Lohn-und Besoldungssteuer*) ait été supprimé. Il est d'ailleurs intéressant de remarquer qu'alors que l'impôt sur les professions, pour sa cédule séparée, continuait à être basé sur la productivité, le revenu des professions pour le calcul du revenu global à atteindre par l'impôt sur le revenu, devait être calculé, non plus sur une moyenne théorique, mais sur le bénéfice effectivement réalisé l'année précédente.

Signalons pour finir que, comme en France à l'heure actuelle, le projet de Wedel était basé sur la déclaration contrôlée, mais que, fidèle aux procédés de l'ancien sous-secrétaire d'État aux Finances, le Dr Max von Schraut, le contrôle des déclarations et la taxation d'office, au lieu d'être confiés à l'Administration, étaient remis à des Commissions de Cercle et de district constituées d'une façon analogue aux Commissions dont nous avons parlé pour l'impôt global sur le capital (*Kapitalsteuer*). Pareillement, le recours ouvert aux Contribuables s'estimant surtaxés devait être intenté, non pas auprès du Tribunal Administratif d'Alsace et de Lorraine, mais auprès de la Commission de taxation, et en appel auprès de la Commission d'Appel. Enfin, l'*Einkommensteuer* devait comporter des centimes additionnels au profit des départements et des communes, comme les autres impôts directs.

Le projet ne devint jamais loi, mais il inspira le législateur français de 1914 en plus d'un point, et à ce titre, son examen nous a paru nécessaire dans l'étude d'ensemble du système fiscal alsacien-lorrain.

**Les Impositions Départementales et Communales
en France et en Alsace-Lorraine
Les deux systèmes**

Le budget des départements est aujourd'hui régi en Vieille-France par la loi du 10 août 1871, modifiée par celles des 18 juillet 1892 et 29 juin 1899. La définition donnée par le Décret du 31 mai 1862, en son article 5, pour le Budget de l'État, est répétée pour le Budget du département par le Décret du 12 juillet 1893 (art. 4) : « l'acte par lequel sont prévues et autorisées les recettes et dépenses annuelles du département. »

Comme celui de l'État, dont il n'est d'ailleurs séparé que depuis 1893, le budget départemental est donc une autorisation et une prévision, donnée par l'organe représentatif, en l'espèce, le Conseil Général, à l'organe exécutif, le Préfet. La tutelle administrative s'exerce à la fois sur le vote et sur l'exécution du budget.

Le budget communal est réglementé par la loi du 5 avril 1884 sur l'organisation municipale, plus spécialement par les articles 132 à 168, tels qu'ils ont été modifiés par la loi du 7 avril 1902. Les recettes et les dépenses se subdivisent en recettes et dépenses ordinaires, et en recettes et dépenses extraordinaires. Comme pour les finances départementales, le budget communal n'est pas par lui-même complet et définitif ; il doit être approuvé, suivant l'importance de son chiffre, soit par le Préfet, soit par le Président de la République.

Le Préfet est ordonnateur du Département et le Maire ordonnateur de la commune ; le Trésorier-Payeur général est comptable du département, et le Percepteur en principe comptable de la Commune, les Communes dont le budget dépassant 60.000 fr., gardant néanmoins le droit de créer un poste de receveur municipal.

Quelles sont les ressources des départements et des communes à l'heure actuelle dans la Métropole ?

Tout d'abord, il existe au profit des départements et des communes des centimes additionnels aux quatre anciennes Contributions Directes : impôt foncier sur la propriété bâtie, et sur la propriété non-bâtie ; contribution personnelle-mobilière, portes et fenêtres et patentes. En effet, l'article 44 de la loi du 31 juillet 1917 portant suppression des quatre vieilles et institution d'un impôt cédu-laire sur les différentes catégories de revenus, a maintenu « provisoirement » ces contributions pour les centimes additionnels au profit des départements et des communes. Ce provisoire peut encore durer longtemps, la réorganisation des dépenses départementales et communales étant un problème particulièrement difficile, en l'état actuel des Finances françaises.

Les Conseils Généraux et d'arrondissement continuent donc, à l'heure actuelle, de répartir, comme antérieurement, entre les départements et les communes, les contingents fictifs assignés aux départements, en vue de déterminer le point de départ du calcul du montant des centimes.

En dehors des centimes additionnels, les départements ont droit, au tiers du décime en sus établi sur l'impôt sur le chiffre d'affaires institué par les articles 59 et suivants de la loi du 25 juin 1920, portant création de nouvelles ressources fiscales ; et au produit de la majoration de 25 %

établie par l'article 100 de la loi du 25 juin 1920 sur les droits perçus par l'État sur les automobiles.

Les recettes spéciales des communes sont plus nombreuses et plus variées.

Tout d'abord, les communes ont droit à un prélèvement sur certains impôts d'État, citons notamment : 1° le prélèvement de huit centimes par franc dans l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux, héritage du prélèvement sur l'impôt des patentes organisé par la loi du 15 juillet 1880 (art. 36); 2° le prélèvement du vingtième de l'impôt sur les chevaux et voitures (loi du 29 juillet 1872, art. 10); 3° le prélèvement d'un quart sur la taxe des vélocipèdes (loi 28 avril 1893, art. 15); 4^e prélèvement d'un quart de la redevance des mines (loi 25 juin 1920, art. 1^{er}); 5° le prélèvement des deux tiers du décime en sus établi sur l'impôt du chiffre d'affaires institué par les articles 59 et suivants de la loi du 25 juin 1920; 6° divers prélèvements sur le droit de circulation des vins et piquettes, sur le droit de consommation de l'alcool pur, etc.

Depuis la loi du 2 mai 1855, les Conseils municipaux peuvent, sous réserve de l'approbation de l'autorité supérieure, instituer une taxe sur les chiens. La loi du 31 juillet 1920 a déterminé de nouveaux maxima : suivant la population de la commune, la taxe peut aller de 20 à 40 fr. pour les chiens d'agrément; de 10 à 20 fr. pour les chiens de chasse, et de 5 à 15 fr. pour les chiens de garde.

D'autre part, la loi précitée du 25 juin 1920 a autorisé les communes à percevoir des taxes municipales sur les théâtres, music-halls et cinémas. Les tarifs de cette taxe, qui est perçue, comme la taxe d'État et le droit des pauvres, en sus du prix des places, doivent être approuvés par l'autorité préfectorale.

Il existe également diverses taxes particulières, telles que taxes de balayage, de pavage, etc.

La plus importante est l'impôt des prestations institué par la loi du 21 mai 1836. Cette taxe est un impôt direct de quotité dû par tout habitant de la commune, chef de famille ou d'établissement à titre de propriétaire, de régisseur, de fermier ou de colon partiaire, mâle, valide, âgé de 18 à 60 ans et porté au rôle des contributions directes.

Comme pour la cote personnelle-mobilière, la taxe des prestations, qui est de trois journées de travail par an, est évaluée en argent par le Conseil général, mais il n'y a ici ni maximum ni minimum.

Depuis la loi du 31 mars 1903, les Conseils municipaux ont la faculté de substituer en tout ou en partie à l'impôt des prestations une taxe vicinale assise sur les centimes additionnels aux quatre Contributions directes. Le rôle des prestations continue néanmoins à être tenu à jour dans les communes ayant institué cette taxe de remplacement, tout d'abord parce que la taxe vicinale doit produire dans chaque commune ce que produirait l'impôt des prestations, puis, parce que le Conseil Municipal peut revenir sur sa décision première, et supprimer la taxe vicinale, pour rétablir l'impôt des prestations.

Telle se présente, à l'heure actuelle, la situation d'ensemble des impôts autrement dit des « recettes ordinaires » des départements et des communes dans la Métropole. Les centimes additionnels aux Contributions Directes continuent, surtout dans les communes rurales, à représenter la plus grosse partie des recettes des budgets communaux. Est-il besoin d'ajouter qu'en raison même de leur assiette (Loi du 8 août 1890, en ce qui concerne l'impôt sur la propriété bâtie ; Loi du 29 mars 1914, en ce qui concerne l'im-

pôt foncier ; Loi du 31 juillet 1917, en ce qui concerne les contributions personnelle-mobilière, des portes et fenêtres et des patentes), les centimes additionnels ne sont pas les mêmes pour chaque impôt.

En Alsace-Lorraine, la situation est toute différente. Disons, dès l'abord, que les dépenses communales et par voie de ricochet, les recettes sont beaucoup plus importantes qu'à l'intérieur et qu'il en est de même des départements. La tutelle administrative existe, comme en Vieille-France, mais dans des conditions toutes différentes. Pratiquement, il n'en résulte pas d'inconvénients notables pour les finances départementales en raison de l'intervention des Conseils généraux ; mais la situation des finances communales en est tout particulièrement affectée. La loi municipale locale de 1895 n'accorde à l'autorité supérieure qu'un droit de contrôle restreint, et le plus souvent tardif. Comme nous le verrons plus loin, il en est résulté, une augmentation considérable des dépenses communales, spécialement dans les grandes communes, où le contrôle préfectoral ne peut jouer utilement, et il est malheureusement trop certain que les municipalités en abusent.

Il suffit, pour s'en convaincre, de comparer les dépenses, les dettes et les centimes additionnels des communes d'Alsace-Lorraine avant et après le vote de la loi municipale de 1895.

Les dépenses de la Ville de Strasbourg étaient en 1881 de 1.900.000 marks ; une statistique établie par l'Administration avant le vote de la loi de 1895, démontra qu'en 1892, la dette était passée à 2.800.000 marks. Survient la loi de 1895, les dépenses augmentent considérablement et atteignent en 1910 la somme de 15.312.000 marks. En 1922, et par suite de la substitution d'un Maire élu à un

Maire de carrière, les dépenses atteignent 90.000.000 fr.

Une telle augmentation des dépenses se passe de commentaires. La situation est d'ailleurs la même à Metz, à Mulhouse et à Colmar, comme l'indique le tableau suivant :

	<i>Metz</i>	<i>Mulhouse</i>	<i>Colmar</i>
1881 :	875.000 marks	775.000 marks	496.000 marks
1892 :	1.097.000	2.345.000	1.077.000
1910 :	7.000.000	17.800.000	5.860.000

Bien entendu, pendant la même période, les centimes additionnels augmentaient dans des proportions considérables. Il sortirait du cadre de notre étude de consacrer notre attention à l'augmentation des centimes additionnels dans les différentes communes. Signalons toutefois qu'alors qu'en 1892, il restait encore 103 communes dont les centimes additionnels étaient inférieurs à 10 % du principal, ce nombre était descendu en 1910 à 51 communes. Par contre, le nombre des communes, dont les centimes additionnels dépassaient 100 % du principal, n'était en 1892 que de 76 pour toute l'Alsace-Lorraine : en 1910, il avait atteint 740. Cette augmentation est d'autant plus importante qu'en 1909 une série de lois avaient procuré aux communes des ressources nouvelles.

Le nombre des communes d'Alsace endettées n'a fait depuis 1895 qu'augmenter. La dernière statistique publiée par l'Administration allemande avant l'armistice s'arrête à l'année 1909 ; les tableaux suivants en fournissent un raccourci saisissant :

Nombre des Comm. endettées	Basse- Alsace	Haute- Alsace	Lorraine.	Total d'Alsace-Lorr.
Années 1882 :	213	167	338	718
— 1892 :	263	164	440	867
— 1909 :	303	183	508	994

Montant des dettes (en 1.000 mks.) pendant les années :

Années 1882 :	2.630	5.948	4.033	12.612
— 1892 :	13.640	10.587	4.868	29.195
— 1909 :	73.698	55.202	44.571	173.471

L'augmentation des dettes des communes est donc de 600 %. Quant aux centimes additionnels, la situation était la suivante en 1911 (dernière statistique publiée par l'Administration allemande avant l'armistice) :

Dans 208 communes, soit 16, 40 % du total, les centimes additionnels étaient de 50 à 75 % du principal ;

Dans 301 communes, soit 17, 60 % du total, les mêmes centimes allaient de 75 à 100 % du principal ;

Dans 714 communes, soit 41, 80 % du total, les centimes dépassaient le principal ;

Dans ce dernier chiffre, sont comprises 118 communes dont les centimes additionnels étaient supérieurs à 200 % du principal ; les contribuables d'une certaine commune payaient 404 centimes, ceux d'une autre 504 centimes ; le reste à l'avenant.

La loi municipale dite « locale » de 1895 est donc bien évidemment la grande coupable ; l'Administration française, dès le lendemain de l'armistice, voulut procéder à son abrogation. Elle se heurta à l'opposition intransigeante de certaines grandes communes, ou, pour parler plus exactement, des maires de ces grandes communes, d'autant plus désireux de conserver la loi municipale de 1895 qu'elle leur permet de toucher des traitements fort élevés (à

Strasbourg, le maire touche 45.000 fr. par an et jouit d'un logement gratuit, il dispose d'automobiles, etc., les adjoints touchent de 20 à 30.000 fr. et cumulent leurs fonctions avec celles de Directeur de l'Hôpital, de la Caisse d'Épargne, etc...). Aucune solution n'étant encore intervenue à l'heure actuelle, il nous reste à étudier les principales ressources des départements et des communes.

RESSOURCES DES DÉPARTEMENTS

A l'armistice, les districts de Basse-Alsace, de Haute-Alsace et de Lorraine percevaient des centimes additionnels aux impôts suivants :

1^o *Impôt foncier (Grundsteuer)*, en vertu des lois des 6 avril 1892, 14 juillet 1903 et 13 juillet 1901 ;

2^o *Impôt sur les bâtiments (Gebäudesteuer)*, en vertu des lois des 6 avril 1892, 14 juillet 1895 et 13 juillet 1901 ;

3^o *Impôt de mainmorte (Steuer der toten Hand)*, en vertu de la loi du 8 novembre 1909 ;

4^o *Impôt sur les professions (Gewerbesteuer)*, en vertu des lois des 8 juin 1896 et 13 juillet 1901 ;

5^o *Impôt sur les mines (Bergwerksteuer)*, en vertu du texte de loi unifié du 28 mai 1913 ;

6^o *Impôt sur le capital (Kapitalsteuer)*, en vertu de la loi du 13 juillet 1901 ;

7^o *Impôt sur les traitements et salaires (Lohn und Besoldungssteuer)*, en vertu de la loi du 13 juillet 1901.

Les centimes additionnels au profit des départements (ou, comme ils étaient dénommés pendant l'occupation allemande, « les districts »), étaient perçus sur tous les impôts énumérés ci-dessus. Leur montant continuait à être fixé par les « Conseils de districts », en vertu de

l'article 3 de la loi française du 10 mai 1838 et des articles 2 et 6 de la loi budgétaire du 18 juillet 1866.

La loi du 13 juillet 1901 fixant l'emploi du produit de l'impôt sur les capitaux, de l'impôt sur les traitements et salaires ainsi que la perception des taxes additionnelles au profit des districts, modifia l'état de choses existant. Son article 8 en effet précisa qu'à l'avenir, « les taxes additionnelles au profit des districts sont perçues à un taux uniforme pour tous les impôts directs, y compris l'impôt sur les mines ». Cette disposition fut introduite dans la loi par les représentants à la Délégation d'Alsace-Lorraine de la propriété foncière, qui voulaient ainsi s'assurer qu'en cas de déficit, l'impôt sur les bâtiments et l'impôt foncier ne comporteraient pas de centimes additionnels plus importants que les autres contributions. Le Gouvernement du Pays d'Empire, représenté par le Sous-secrétaire d'État aux Finances, Dr Max von Schraut, n'y fit pas d'opposition, et la motion conservatrice fut acceptée sans discussion sérieuse. Un précédent avait d'ailleurs été créé par la loi municipale dite « locale » de 1895 : en effet, aux termes de l'article 66 deuxième alinéa, les pfennigs additionnels au profit des communes, sont perçus au même taux pour tous les impôts directs.

Telle était la situation à l'armistice. Depuis la loi du 25 juin 1920, les départements du Haut-Rhin, du Bas-Rhin et de la Moselle, ont droit, comme les autres départements français, à la perception du tiers du décime à l'impôt sur le chiffre d'affaires.

La première remarque qui s'impose est l'importance des centimes additionnels dont bénéficient les départements recouvrés comparés à ceux de l'intérieur. Les 86 autres départements français ne bénéficient guère — en dehors

de la portion du décime de l'impôt sur le chiffre d'affaires — que des centimes additionnels aux quatre vieilles contributions directes ; les trois départements reconquis bénéficient de centimes additionnels à tous les impôts directs.

La seconde observation est la conséquence de la première : les propriétaires fonciers ou urbains ne contribuent pas seuls aux charges départementales ; ils se trouvent sur un pied d'égalité avec les salariés, le commerce et l'industrie et les propriétaires des valeurs mobilières.

La contribution de l'État français aux dépenses des départements étant inversement proportionnelle à la valeur du centime additionnel, il s'ensuit que l'État français — depuis la suppression du budget spécial d'Alsace et de Lorraine (1^{er} janvier 1922) — accorde aux départements du Haut-Rhin, du Bas-Rhin et de la Moselle des subventions inférieures à celles que ces départements recevraient normalement si la législation française sur les centimes départementaux et communaux était en vigueur. Le Conseil général du Bas-Rhin, lors de sa dernière session, n'a pas manqué d'attirer l'attention de l'autorité préfectorale sur ce point, mais apparemment, sans succès. L'État aurait, au surplus, beau jeu de répondre au département que l'économie réalisée ainsi par le budget national est très inférieure à la diminution de recettes que le même jeu des centimes additionnels départementaux lui occasionne pour l'impôt général sur le revenu. En effet, aux termes de la législation en vigueur, les contribuables assujettis à l'impôt global sur le revenu ont le droit de déduire des revenus de l'année précédente les impôts payés par eux à l'État, aux départements et aux communes. Les contribuables alsaciens-lorrains payant plus de centimes additionnels aux départements et aux communes que les contri-

buables de l'autre côté des Vosges, déduisent donc une somme plus forte de leur revenu global ; par suite leur revenu imposable à l'impôt général est diminué d'autant, et l'impôt à acquitter également.

RESSOURCES DES COMMUNES

Les ressources des communes sont plus nombreuses et plus variées que les ressources des départements.

Tout d'abord les communes perçoivent les centimes additionnels aux impôts locaux comme les départements : impôt foncier ; impôt sur les bâtiments ; impôt de main-morte ; impôt sur les professions ; impôt sur les mines ; impôt sur le capital ; impôt sur les traitements et salaires.

D'une façon générale, les centimes additionnels perçus au profit des communes sont plus élevés que ceux perçus en faveur des départements ; alors que les centimes au profit des départements varient de 50 à 80, les centimes communaux dépassent généralement 100 % et atteignent jusqu'à 500 %. Comme nous l'avons vu, les centimes perçus par les communes doivent être les mêmes pour tous les impôts directs, en vertu de la loi municipale locale de 1895.

Aux termes de la loi sur les professions du 8 juin 1896 (*Gewerbesteuer-gesetz*, il est attribué aux communes 8 % du montant de l'impôt porté sur les rôles.

De plus, aux termes de l'article 9 de la loi du 13 juillet 1901, il est prélevé chaque année depuis 1903 dans le budget d'Alsace-Lorraine, sur les économies faites durant l'exercice précédent sur les fonds de non-valeurs des impôts directs, une certaine somme destinée à secourir les communes qui, par suite de la suppression de la contribution personnelle-mobilière, et malgré l'institution d'un impôt

sur les traitements et salaires et sur le revenu des capitaux, se seront trouvées dans l'obligation d'établir des taxes additionnelles supérieures à celles perçues jusqu'alors.

La première de ces deux dispositions spéciales est la reproduction pure et simple du texte antérieur de la loi des patentes ; elle profite surtout aux grandes communes. La deuxième, au contraire, joue surtout au profit des petites communes, où les ressources provenant de l'impôt sur les salaires et traitements et de l'impôt sur le capital sont minimales.

La loi du 8 juin 1896 sur les professions ambulantes a créé une taxe communale sur les déballages, allant de 20 à 80 marks, pour chacun des locaux occupés et par semaine de vente, suivant l'importance de la population communale.

La loi communale de 1895 maintient aux communes le droit que leur conférait la législation antérieure d'établir des taxes de consommation et de les percevoir par voie d'octrois ; le tout sous la surveillance et avec l'autorisation de l'autorité supérieure.

Il existe également des taxes de voirie perçues sur les propriétaires et les principaux locataires des immeubles sis en bordure de la voie publique.

Devant les besoins toujours croissants des communes, une loi du 14 décembre 1909 a institué une série de taxes communales, qui sont perçues depuis le 1^{er} avril 1910, sous la surveillance d'une « Commission des Taxes », constituée dans chaque commune et composée du Maire, Président, et d'un ou deux membres nommés par le Conseil Municipal.

Ce sont : 1^o le droit de timbre sur les débits de boissons ; 2^o la taxe de villes d'eaux ; 3^o la taxe sur la valeur

foncière ; 4^o la taxe sur les grands magasins ; 5^o la taxe sur les chiens.

Le droit de timbres sur les débits de boissons est perçu au profit de la commune où se trouve le débit ; il varie de 100 marks à 300 marks à la base (suivant la décision que prend à ce sujet le Conseil Municipal) pour les communes de moins de 800 habitants, à un maximum de 500 à 1.000 marks pour les communes de plus 10.000 habitants. Il est perçu de plus une taxe spéciale en cas de transmission d'auberge ou de débit, et une autre taxe tous les quinze ans sur les débits exploités par une personne juridique.

La loi prévoit d'ailleurs la possibilité dans certaines conditions de percevoir une taxe supérieure au tarif dans les villes d'eaux ayant un nombre d'habitants inférieur au minimum légal ; par contre, elle autorise la réduction de la taxe à un minimum de 8 marks pour les régions écartées et les petites localités où l'existence d'une auberge ou d'un débit de boissons est nécessaire dans l'intérêt du trafic, mais où l'exploitation n'en serait pas suffisamment rémunératrices.

Dans les villes d'eaux, les Municipalités peuvent percevoir sur les étrangers qui y séjournent, des indemnités spéciales destinées à l'entretien des entreprises créées par elles dans l'intérêt des baigneurs. Le montant de ces indemnités est fixée par le Conseil Municipal, sous réserve de l'approbation du Président de district. L'étranger, ainsi que son hôte ou logeur, sont solidairement responsables du paiement de l'indemnité.

Le produit des droits de timbre sur les débits de boissons et sur les villes d'eaux, sont en général peu élevés ; il en va autrement de la « Taxe sur la valeur foncière », créée par la loi du 14 décembre 1909.

Aux termes de l'article 1^{er} de cette loi, lorsque, dans un finage, les prix des terrains ont atteint d'une manière durable, un taux dépassant, dans de fortes proportions, le revenu net des fonds de terre, tel qu'il résulte du cadastre, les communes sont autorisées à percevoir annuellement, sans préjudice de l'impôt foncier, une taxe sur les terrains non bâtis, qui est calculée sur leur valeur vénale (Taxe sur la valeur foncière).

Cette taxe est instituée par statut local, en vertu d'une délibération du Conseil Municipal, qui devra être approuvée par le Ministère. Le taux de la taxe ne peut excéder 0, 50 % de la valeur vénale du terrain.

Sont exempts de la taxe, outre les terrains possédés par l'Empereur, l'Empire, l'Alsace-Lorraine, les districts et les communes, les superficies des cours et jardins dépendant de maisons, dont la valeur a déjà été prise en considération pour l'assiette de l'impôt sur les bâtiments ; les terrains affectés d'une manière durable à un usage industriel ainsi que ceux consacrés à l'horticulture.

L'assiette de la taxe est établie par l'Administration du Cadastre, qui peut se faire assister d'experts, désignés par le Maire. Le rôle, déclaré exécutoire par le Maire, est déposé à la Mairie pendant un mois, puis les avis sont envoyés par le Percepteur et leur montant recouvré comme en matière d'impôts directs.

Chaque année, les finages ou portions de finages communaux peuvent être modifiés par le Conseil Municipal, qui peut également modifier le taux de la taxe, soit en moins, soit en plus, mais sans dépasser le taux maximum légal de 0, 50 % de la valeur vénale du terrain. Le Cadastre peut également chaque année modifier les évaluations de l'année précédente, les rectifier ou les compléter.

La plupart des grandes villes d'Alsace-Lorraine, notamment Strasbourg, Colmar, Mulhouse, Metz et Thionville, ont institué une taxe sur la valeur foncière. Il en est de même d'une autre taxe, pesant celle-là, sur le commerce, le *Warenhauussteuer*, ou « Taxe sur les Grands Magasins ».

La taxe sur les grands magasins est dûe par toutes les entreprises Commerciales qui, à la manière des grands magasins, des bazars, des maisons pratiquant le système des ventes à tempérament, aux enchères et par correspondance, font la vente en détail de différentes espèces de marchandises.

Cette taxe est perçue, dans les communes de moins de 10.000 habitants sur les entreprises dont le chiffre d'affaires annuel dépasse 100.000 marks ; dans les communes de 10.000 à 50.000 habitants sur les entreprises dont le chiffre dépasse 150.000 marks ; dans les communes de plus de 50.000 habitants, sur les entreprises dont le chiffre dépasse 200.000 marks.

L'assiette de la taxe est déterminée par le chiffre d'affaires de l'exercice commercial précédent ; et si le commerce n'a pas encore été exploité pendant une année entière, par le chiffre d'affaires probable.

C'est le Conseil Municipal qui fixe le tarif de la taxe sous forme de « statut local », sous réserve du droit d'homologation du Ministère. La loi, d'ailleurs, limite la taxe à 1 ½ % du chiffre d'affaires et stipule qu'elle ne pourra pas être inférieure à 1/5 % de ce chiffre. Dans ces limites, le tarif peut être gradué, mais si la taxe excède 15 % de la productivité admise pour l'assiette de l'impôt sur les professions, elle est réduite à cette somme.

Comme l'impôt sur les professions, la taxe sur les grands magasins est établie par exercice. Les contribuables

doivent au plus tard dans les quinze jours de l'invitation qui leur est envoyée, par l'Administration, déclarer leur chiffre d'affaires de l'année précédente.

Les rôles sont établis par les Contributions Directes, avec la collaboration de la Commission de taxation, et conformément au statut local. Le produit de la taxe doit être versé à la Caisse Municipale, le Receveur Municipal devant en recouvrer le montant, comme en matière d'impôts directs.

Un recours contre la taxation est admis comme en matière d'impôts sur les professions, avec cette seule différence que c'est le Maire qui est compétent pour former une réclamation ou interjeter appel (et non pas le Président de la Commission), et que d'autre part, seul le Conseil Municipal a pouvoir de faire remise ou abandon de certaines cotes.

La loi allemande du 26 juillet 1918, établissant en Alsace et Lorraine un impôt sur le chiffre d'affaires à dater du 1^{er} août de la même année au tarif de 5 ‰, a dispensé de l'impôt sur les grands magasins en Alsace-Lorraine, les entreprises qui vendent principalement des denrées nécessaires à l'existence.

Telle était la situation à l'armistice. Depuis cette date, la loi du 25 juin 1920, portant création de nouvelles ressources fiscales, a abrogé l'impôt allemand sur le chiffre d'affaires de 5 ‰ et l'a remplacé par l'impôt français sur le chiffre d'affaires de 1, 10 ‰. En conséquence, les communes d'Alsace et de Lorraine, qui possèdent un statut local sur les grands magasins, continuent, comme par le passé, à percevoir le *Warenhauussteuer*, et bénéficient, en plus, des deux tiers du décime additionnel à l'impôt

sur le chiffre d'affaires, le troisième tiers allant au département.

La dernière taxe créée au profit des communes par la loi du 14 décembre 1909, est la taxe sur les chiens.

Cette taxe est perçue au profit des communes sur tous les chiens, à l'exception de ceux nourris par leur mère. Le Conseil Municipal fixe le taux de l'impôt, qui ne peut, en principe, excéder 24 marks ni être inférieur à 5 marks par an ; la fixation est, en général, valable pendant trois ans.

Les propriétaires de chiens doivent les déclarer à la Mairie au plus tard dans le délai de deux semaines, après que l'obligation de payer l'impôt a pris naissance. L'assiette de la taxe est établie dans les communes de plus de 25.000 habitants par le Maire ; dans les autres communes, par le percepteur. Le contribuable peut réclamer contre la taxation devant la « Commission des Taxes », dans le délai de trois mois qui suivra l'avis public que le rôle a été déclaré exécutoire ; l'appel contre les décisions de cette Commission peut être déféré au Conseil de district dans le délai d'un mois, soit de la part de la Commune ou du percepteur, soit de la part du contribuable.

Enfin, la loi prévoit un tarif de faveur pour les chiens de garde, pour les chiens employés exclusivement à des buts professionnels ou scientifiques, ou pour guider des personnes aveugles ou infirmes, ou encore employés dans un service public. Pour toutes ces catégories de chiens, le taux de l'impôt est réduit au quart du taux ordinaire. Les éleveurs de chiens possédant constamment plus de cinq chiens peuvent contracter un abonnement par contrat passé avec la commune.

Les contraventions aux prescriptions relatives à la déclaration des chiens sont punies d'une amende, qui peut

atteindre le triple de l'impôt fraudé. De plus, les chiens taxés au tarif ordinaire peuvent être confisqués et abattus, si la taxe ne peut être recouvrée.

En définitive, la loi locale d'Alsace-Lorraine sur la taxe des chiens ressemble beaucoup à la loi française ; mais ses tarifs sont en général moins élevés que les tarifs pratiqués par la majorité des communes des autres départements.

Telles sont les principales ressources des communes d'Alsace-Lorraine ; bien que leur produit soit très supérieur au produit des taxes françaises, bien que les centimes additionnels soient plus élevés, la situation financière des grandes communes d'Alsace-Lorraine est en général beaucoup plus mauvaise que celle des communes françaises. Nous nous réservons d'examiner dans un prochain chapitre les raisons de cette situation et les différents remèdes qui ont été proposés.

**La Réforme des Impôts directs en Alsace et Lorraine
(1892-1901)
et la même Réforme en France (1914-1917)**

On a défini le système fiscal alsacien-lorrain « une juxtaposition d'impôts réels sur des revenus supposés ». Les différents impôts créés par le Gouvernement du Pays d'Empire de 1892 à 1901 atteignent, en effet, les revenus isolément selon leur nature, et les frappent de taux différents selon leur provenance. La plupart du temps, les contributions alsaciennes-lorraines ne visent pas le revenu net, ni le revenu exact. L'Administration se contente d'approximations basées, tantôt sur des déclarations qui font connaître non pas le revenu réel, mais la classe du revenu fixée par le tarif ; tantôt sur des calculs fondés sur des hypothèses ou sur des moyennes.

D'autre part, les impôts locaux ne connaissent pas d'exemptions à la base (impôt foncier) ou, dans tous les cas, les exemptions sont insignifiantes (impôt sur le capital : 125 fr.). Le législateur d'Alsace-Lorraine a préféré instituer un tarif dégressif et assujettir à l'impôt, ne serait-ce que pour une somme minime, un plus grand nombre de contribuables.

Enfin, le système fiscal alsacien-lorrain ne connaît pas d'impôt général sur le revenu, les projets de 1908 et 1911 n'ayant pas abouti. Pas plus, il ne connaît les dégrèvements pour charges de famille, et la déduction des dettes des revenus déclarés n'est admise qu'en matière d'impôt sur le capital.

Dernière caractéristique, les impôts locaux comportent tous des centimes additionnels au profit des départements et des communes.

D'une façon générale, il importe de reconnaître que la réforme fiscale fut bien accueillie par les populations. Le nombre des réclamations, qui était très élevé, avec les anciens impôts français, diminua immédiatement considérablement. Peut-être faut-il attribuer en partie ce succès de la refonte fiscale à la lenteur avec laquelle elle fut accomplie. Voici en effet la chronologie de la réforme, que nous avons esquissée dans les chapitres précédents :

6 avril 1892. — Evaluation des revenus fonciers (propriété bâtie et non-bâtie).

6 mai 1893. — Evaluation des revenus professionnels et industriels.

14 juillet 1895. — Imposition des bâtiments.

8 juin 1896. — Imposition des Revenus professionnels et industriels.

2 juillet 1898. — Évaluation du produit des capitaux. Évaluation des traitements et salaires.

13 juillet 1901. — Imposition des revenus des biens-fonds. — Imposition des capitaux. — Imposition des traitements et salaires.

La réforme fiscale prit donc neuf années ; elle eut lieu par étapes, et chaque loi de taxation fut précédée d'une loi d'évaluation.

En France, l'historique de la réforme de notre vieux système de Contributions Directes fut tout autre, et le retracer sortirait du cadre de notre sujet. Amorcée vers 1890, la réforme fiscale n'entra dans la pratique qu'en 1915 par suite de l'entrée en vigueur des deux lois de 1914 dont nous avons parlé : l'une modifiant l'impôt sur la propriété

bâtie et non-bâtie ; la seconde, plus importante, instituant l'impôt général sur le revenu. La refonte législative, arrêtée un moment par les hostilités, fut reprise en 1917 par le vote de la loi du 31 juillet de la même année, abrogeant les « quatre vieilles », et instituant à partir du 1^{er} janvier 1918, un impôt cédulaire sur les différentes catégories de revenus. A l'heure actuelle, la réforme n'est pas encore achevée, puisque les centimes additionnels au profit des départements et des communes continuent « à titre provisoire », pour employer l'expression du législateur, d'être perçus sur les principaux fictifs des anciennes contributions supprimées pour la part de l'État. Malgré les réclamations des contribuables, le Parlement ne semble guère disposé à examiner le problème de la réforme des impositions départementales et communales, et le Gouvernement ne semble pas beaucoup tenir à une solution rapide du problème.

A l'inverse du système fiscal alsacien-lorrain, le système français d'impôts directs a institué un impôt général sur le revenu, avec des exemptions suffisamment larges à la base pour affranchir de tout impôt et pour exonérer le minimum nécessaire à l'existence. De plus, des déductions sont prévues pour les charges de famille, et le taux de l'impôt lui-même est diminué pour les familles nombreuses.

Enfin, les impôts cédulaires français admettent la déduction des dettes. Ceci se comprend, puisque les impôts cédulaires de la loi de 1917 sont des impôts personnels, et non pas des impôts réels comme en Alsace-Lorraine. Par contre, nos impôts cédulaires sont strictement proportionnels, et la progressivité ne se rencontre que dans l'impôt sur le revenu, dont les taux, allant jusqu'à 50 %, sont encore susceptibles de majorations pour les célibataires et les familles sans enfants.

La déclaration est donc à la base du système français, qui, pour fonctionner, exige la collaboration du contribuable et de l'Administration ; nous sommes donc à l'antipode du système alsacien-lorrain, qui ne prévoit de déclarations qu'à titre exceptionnel, et préfère imposer sur des moyennes. Quel est en théorie le meilleur des deux systèmes ?

Il est généralement admis depuis Adam Smith que « les sujets d'un État doivent contribuer au soutien du Gouvernement, chacun le plus possible en raison de ses facultés, c'est-à-dire en proportion du revenu dont il jouit, sous la protection de l'État ». Puisque la justice fiscale impose la taxation du revenu, il s'ensuit qu'il est plus équitable de taxer le revenu véritable que le revenu supposé, et d'autre part que le revenu taxable doit être le revenu net, et non le revenu brut.

Aussi, à première vue, le système d'impôts français semble-t-il plus équitable, puisqu'il taxe le revenu véritable. En pratique, il y a lieu de se demander si le système actuellement en vigueur en France, plus juste en théorie, ne gagnerait pas à être modifié pour entrer davantage dans les mœurs et tenir davantage compte du caractère français.

M. Pierre Bodin, dans un livre paru au cours de l'année 1922, s'est posé la question : « Les nouveaux impôts ont-ils fait faillite ? » Il conclut par la négative, et donne, à l'appui de son opinion, des statistiques intéressantes sur la rentrée des nouveaux impôts et sur la progression croissante des recettes qui rentrent de ce fait au Trésor. Les conclusions sont en général favorables au maintien des nouveaux impôts, et il se prononce très catégoriquement contre le retour aux anciennes contributions directes, et ceci pour deux raisons : l'une dans l'intérêt du Trésor,

car il démontre que, pour obtenir des « quatre vieilles » les sommes obtenues aujourd'hui par l'impôt général sur le revenu et les différents impôts cédulaires, il faudrait au moins sextupler leurs anciens taux, ce qui les rendrait intolérables et ce qui est dans bien des cas, impossible ; l'autre, dans l'intérêt des contribuables, qui ne profiteraient plus des déductions pour charges de famille ni des exonérations à la base.

Toutefois, M. Bodin reconnaît plusieurs graves défauts à notre système d'impôts français. Tout d'abord, et à juste titre, il s'élève contre le maintien des anciens principaux fictifs des « quatre vieilles », et demande que le Parlement et le Gouvernement se mettent rapidement d'accord sur une refonte d'ensemble de notre régime d'impositions départementales et communales. Devant les besoins d'argent du Trésor par suite de l'inexécution du Traité de Versailles par le Gouvernement allemand, nous estimons peu probable, que le Ministre des Finances se montre disposé à hâter le vote d'un projet de loi, qui, en augmentant les ressources départementales et communales, serait de nature à empêcher ou à gêner la création de nouveaux impôts au profit de l'État ou encore à rendre difficile l'augmentation des taux actuellement en vigueur.

Reproche plus grave : M. Bodin constate l'inégalité entre des différentes cédules provenant de la facilité plus ou moins grande du contrôle du Fisc. C'est ainsi qu'il démontre que la cédule des bénéfices agricoles paie infiniment moins d'impôts que la cédule des bénéfices industriels et commerciaux, alors que le nombre des agriculteurs est beaucoup plus élevé que celui des commerçants et des industriels. Il en est de même pour l'impôt général sur

le revenu, par suite de l'évaluation forfaitaire des bénéfices agricoles, qui demeure très inférieure à la réalité.

Enfin, il est hors de doute que les titres au porteur échappent en très grande partie à l'impôt sur le revenu, et qu'à la cédula du revenu des valeurs et des capitaux mobiliers, un très grand nombre de contribuables ne déclare pas le revenu des titres au porteur.

Aussi, le livre de M. Bodin, tout en se prononçant nettement pour le maintien des impôts actuels, malgré les reproches d'inquisition qui leur ont été faits, propose-t-il des réformes destinées à mettre plus d'égalité entre les différentes catégories de contribuables.

Le système français, comme nous l'avons vu, a été introduit partiellement en Alsace-Lorraine, par le décret du 22 mars 1920 en matière d'enregistrement (ce décret pris en vertu de la loi du 17 octobre 1919 sur le régime provisoire de l'Alsace et de la Lorraine a été depuis ratifié par le Parlement) ; par la loi du 31 mars 1920, supprimant l'impôt sur le capital pour la part de l'État, conséquence du décret du 22 mars introduisant dans les départements recouvrés l'impôt sur les coupons ; et enfin, la loi du 25 juin 1920, introduisant l'impôt général sur le revenu.

Il y a lieu de prévoir pour une date très prochaine, l'introduction des autres impôts cédulaires. Le Conseil Consultatif d'Alsace-Lorraine a donné son approbation à cette introduction, et les populations la réclament avec insistance. Il nous reste à en examiner les raisons et les modalités dont devra s'inspirer la loi d'introduction.

La Grande pitié du Contribuable d'Alsace-Lorraine

Les réclamations des contribuables d'Alsace et de Lorraine contre les impositions particulièrement élevées qu'ils doivent acquitter, commencèrent à inquiéter les pouvoirs publics dès le début de l'année 1921.

L'impôt général sur le revenu venait d'être introduit, sans qu'aucun impôt local ne fut supprimé ; et les averissements en général très élevés, parce que basés sur les revenus de l'année 1919, jetèrent l'émoi dans le commerce et dans l'industrie. Les trois départements désannexés, après une période de prospérité, que beaucoup avaient estimé devoir se prolonger indéfiniment, avaient eu à souffrir comme les autres départements français de la crise économique sans précédent qui commença à déferler sur l'Europe vers le mois de juin 1920. Le « malaise » ne fit que s'accroître pendant l'exercice 1921 ; d'une part, la crise se prolongeait, d'autre part, les feuilles d'impôt sur les professions étaient également très élevées.

Comme nous l'avons expliqué dans un chapitre précédent, l'impôt sur les professions est basé sur la « productivité », notion pratiquement assez vague, correspondant au revenu brut moyen. Aussi, bien que les bilans des entreprises industrielles et commerciales accusassent des bénéfices généralement peu élevés, et même — trop souvent — des pertes importantes, le Fisc réclama pour l'impôt sur les professions des sommes sensiblement équivalentes à celles qu'il aurait réclamées pour un exercice prospère.

Les Commissions de Taxation et d'Appel, saisies des réclamations des contribuables, se retranchèrent derrière la notion de « productivité », et n'accordèrent aux contribuables que des dégrèvements insignifiants.

Le monde des salariés ne fut pas non plus épargné. L'impôt français sur les salaires et traitements ayant été substitué avec son taux de 6 % à l'impôt local au taux de 1.90 %, le salarié dut payer à l'État, malgré les abattements à la base, une somme généralement supérieure à celle qu'il eût payée avec le maintien de l'impôt local pour la part de l'État. D'autre part, il dût payer l'impôt général sur le revenu, inconnu jusqu'alors en Alsace-Lorraine. Enfin, l'impôt local continua à être perçu pour les centimes additionnels départementaux et communaux.

Cette charge des centimes additionnels au profit des départements et communes est, comme nous l'avons expliqué, considérable dans les départements reconquis. Elle pèse très lourdement, non seulement sur les entreprises industrielles et commerciales, mais encore sur les salariés.

Dès le début de l'année 1921, le Commissariat général de la République en Alsace et Lorraine, cédant à la pression de l'opinion, nomma une Commission de révision des dépenses départementales et communales. Dans sa séance du 25 août 1921, cette Commission formula ses conclusions et retint quatre points principaux qu'il importe de signaler.

1^{er} point : Maintien provisoire du régime actuel des impositions départementales et communales en Alsace et Lorraine.

A l'unanimité, la Commission estima qu'on ne pouvait songer à appliquer en Alsace et Lorraine le système des impositions départementales et communales en vigueur dans le reste de la France. Et ceci pour deux raisons :

Tout d'abord, le système en vigueur dans les 86 autres départements français n'est maintenu qu'à titre provisoire par la loi du 31 juillet 1917, et doit être remplacé par un système nouveau, actuellement à l'étude. En second lieu, l'introduction du système français aboutirait en Alsace-Lorraine à des complications inextricables et à des doubles emplois fréquents. De plus, l'Administration des Contributions Directes devrait former un personnel spécial pour l'assiette de ces impôts, dont le dernier a disparu en Alsace-Lorraine il y a une vingtaine d'années.

L'ampleur d'une telle réforme, qui pourrait, à la rigueur, se justifier, s'il s'agissait d'établir un régime définitif, parut à bon droit inadmissible, pour une transformation provisoire, que certains membres de la Commission considéraient comme « morte-née », puisqu'elle est condamnée à disparaître le jour où les Chambres se seront mis d'accord, pour instaurer pour l'ensemble du territoire, un système fiscal nouveau d'impositions départementales et communales.

Enfin, les membres de la Commission des partis avancés firent remarquer que l'introduction du régime français d'impositions locales, aurait pour résultat de décharger les grosses cotes et de charger d'autant plus les contribuables peu fortunés.

L'unanimité se fit donc sans difficultés sur le premier point et la Commission conclut au rejet pur et simple du projet d'introduction en Alsace-Lorraine dès « quatre vieilles » au profit des finances locales. L'Administration des Contributions Directes, qui avait redouté un moment que cette introduction ne fût adoptée, et qu'un formidable travail d'assiette lui fut imposé, acquiesça avec empressement à cette première conclusion de la Commission de révision.

L'accord fut plus difficile à réaliser sur le 2^e point :

Mesures à prendre pour réduire les dépenses locales.

La Commission pensa que c'était par une révision attentive des dépenses locales qu'il importait de chercher la diminution des charges pesant sur les contribuables.

Elle émit le vœu que les salaires fussent diminués, comme cela avait déjà été fait dans certaines industries, et estima qu'il y avait également lieu de réviser les dépenses de matériel.

Elle insista surtout sur la nécessité du contrôle des dépenses facultatives des communes. Ses travaux l'amènèrent donc nécessairement à comparer les avantages et inconvénients respectifs de la loi communale française de 1884 et de la loi communale dite « locale » de 1895. Pour des raisons personnelles et aussi pour des motifs politiques, l'unanimité ne put se faire en faveur de l'introduction de la loi communale française : les Maires et adjoints actuels des grandes communes organisèrent sagement une campagne en faveur de la loi de 1895, en oubliant toutefois de mentionner les véritables motifs de cette préférence. La loi « locale » de 1895 permet en effet de rémunérer les Maires et les adjoints, et ceux-ci dès leur élection ne manquèrent pas d'en profiter : à titre d'exemple, citons le cas du Maire de Strasbourg, qui jouit d'un traitement fixe de quarante-cinq mille francs par an, et d'avantages en nature (logement, domesticité, automobiles, etc...), au moins équivalents à cette somme, soit en tout près de cent mille francs par an ; mentionnons le cas des adjoints, qui jouissent d'un traitement fixe d'une vingtaine de mille francs qu'ils cumulent avec un deuxième traitement comme Directeur de la « Caisse d'Epargne Municipale » ou de « l'Hospice

Communal », sans compter automobiles, logement gratuit, etc...

Il en va de même dans les autres grandes communes pour des montants à peine moins élevés. On ne pouvait s'attendre évidemment à ce que les titulaires de ces grasses prébendes ne fissent pas opposition à l'introduction de la loi communale française, avec sa conséquence inéluctable : les postes de maires et d'adjoints devenant purement honorifiques.

Malgré leur opposition, la majorité de la Commission estima que le contrôle actuel était insuffisant, et que si l'on pouvait maintenir la division des communes en grandes et petites, il importait que la surveillance de la gestion des maires fut effectivement exercée, soit sous le régime de la loi de 1895, soit sous le régime de la loi de 1884, et que l'examen de l'autorité supérieure portât spécialement sur les budgets communaux et par suite sur le vote des centimes extraordinaires.

Pour les petites communes, tout en estimant intéressant de maintenir les attributions de tutelle confiées à l'heure actuelle aux sous-préfets, la Commission estima que rien ne s'opposait à l'introduction de la loi de 1884.

Pour les grandes communes, et malgré l'insistance de certains maires ardents défenseurs de la « loi locale » pour des motifs tout spéciaux, la majorité de la Commission estima qu'il était nécessaire de combler les lacunes de la loi locale de 1895, qui ne donne à l'autorité préfectorale aucun contrôle direct sur le budget et ne lui donne qu'un contrôle indirect, et souvent tardif, sur les centimes additionnels.

Il apparaît évident, même aux esprits les plus prévenus contre la loi française, que dans le système de la loi de 1895,

le contrôle des dépenses facultatives des grandes communes n'existe pas. L'autorité supérieure n'intervient que pour contrôler les centimes additionnels : or, elle se trouve en présence d'un fait accompli, les dépenses sont votées et engagées. Que peut dans ces conditions faire la Préfecture ? Refuser l'autorisation des centimes additionnels, mettre en cause la validité des dépenses qui ont été engagées, faire rembourser aux entrepreneurs les sommes qu'ils ont déjà touchées de la Commune pour les travaux qu'ils ont exécutés ? Pratiquement, la chose est impossible et le contrôle de l'autorité supérieure se réduit donc à un simple contrôle de forme.

La Commission conclut qu'il était indispensable d'établir un contrôle des dépenses facultatives des grandes communes, et par conséquent qu'il fallait en venir à l'approbation du budget. Elle donna en conséquence son adhésion à l'introduction en Alsace-Lorraine de la loi de 1884, sous la double réserve du maintien de la division des communes en petites et grandes, et de la conservation des pouvoirs des sous-préfets en matière de tutelle communale.

Troisième point : Révision des impositions locales et création de ressources nouvelles.

La Commission a estimé que l'ensemble des dispositions légales constituant les impositions locales formait actuellement un ensemble, dont il serait dangereux de rompre l'équilibre.

Elle a tout d'abord rejeté un projet élaboré pour une réduction du taux de base de l'impôt local sur les salaires et traitements de 2 % à 1,20, considérant qu'il faudrait reporter cette diminution de produits sur les autres cédulas

considérées déjà comme trop lourdes. Pour la même raison, elle a rejeté un barème spécial qui lui avait été soumis et qui tenait compte des charges de famille.

Par contre, elle a insisté pour que les mesures nécessaires soient prises afin d'assurer le recouvrement normal des impositions établies et leur rendement conformément aux taxations légales.

La Commission entendit, dans la question de création de taxes nouvelles, laisser toute liberté aux communes, sous réserve de l'agrément de l'autorité supérieure. Toutefois, elle aborda la question des centimes additionnels à l'impôt sur les bénéfices agricoles. A l'heure actuelle, les cédules locales sont toutes grevées de centimes additionnels ; or, il est question d'introduire prochainement en Alsace et Lorraine l'impôt sur les bénéfices agricoles. Y a-t-il lieu dans ces conditions de grever de centimes additionnels cette nouvelle cédule ? La Direction des Contributions Directes consultée émit l'opinion que le Ministère des Finances ne le permettrait vraisemblablement pas, puisque cet impôt n'est pas soumis dans le reste de la France aux impositions départementales et communales. A la majorité, la Commission passa outre, et émit l'avis qu'il y avait lieu d'étendre à l'impôt sur les bénéfices agricoles l'application des centimes additionnels départementaux et communaux.

Quatrième point : Gestion des Services industriels communaux.

La Commission, après avoir séparé les services industriels communaux proprement dits (eau, gaz, électricité, tramways, pavage, nettoyage, bains, etc...) des services publics d'hygiène et d'assistance, prit acte que dans la

plupart des cas, la balance d'exploitation de ces services n'était pas bien équilibrée.

Elle émit le vœu que l'attention des maires fût spécialement attirée sur la nécessité de fixer les prix de telle façon que, dans tous les cas, ces services ne présentent pas de déficit d'exploitation. Elle ne fit exception toutefois que pour les dépenses de pavages ou de voirie, estimant que si les dépenses très lourdes de ces services étaient mises à la charge des propriétaires d'immeubles bâtis, ceux-ci ne manqueraient pas de rejeter cette dépense supplémentaire sur les usagers et qu'il en résulterait des répercussions immédiates sur les loyers.

Cinquième point : Révision des Postes de dépense départementales et communales.

Enfin, la Commission estimant à juste titre qu'il devait y avoir identité de charges entre les Communes et départements d'Alsace-Lorraine et le reste de la France, estima qu'il y avait lieu de procéder à des modifications dans les dépenses d'instruction publique, de police et d'assistance.

A l'heure actuelle, les communes d'Alsace et de Lorraine paient encore le traitement de base des instituteurs primaires (jusqu'à concurrence de 1.500 fr.), alors que ces dépenses sont prises en charge par l'État dans les autres départements français pour toutes les communes dont la population n'atteignait pas 150.000 habitants, à la date du 28 juillet 1893 (lois du 28 juillet 1893 et 19 juillet 1899).

L'extension de la réglementation française à l'Alsace-Lorraine aurait pour effet de faire passer à la charge de l'État toutes les dépenses de traitement de base des instituteurs dans toutes les communes des trois départements.

Sans doute, la Ville de Strasbourg compte à l'heure actuelle 165.000 habitants, mais elle ne possédait à la date du 28 juillet 1893 que 135.000 habitants ; et le Parlement ne ferait sans doute pas de difficultés pour admettre qu'il n'y a pas de raison pour placer Strasbourg dans une situation plus défavorable que celle des autres villes françaises, pour lesquelles la situation à ce sujet a été définitivement fixée par la loi de 1893, sans égard aux augmentations ou diminutions survenues depuis lors.

La Commission ne crut pas devoir s'occuper de la question des traitements des institutrices religieuses, estimant que cette question relevait de la question cultuelle, et pensant d'autre part qu'en raison des contrats intervenus entre les institutrices congréganistes et les communes, il s'agissait d'un domaine spécial, sans analogie avec la situation en Vieille-France.

Si l'extension de la réglementation française en matière d'instruction publique est de nature à alléger les charges des communes d'Alsace-Lorraine, le phénomène contraire se produirait en matière de dépenses de police, tout au moins dans les grandes et les moyennes communes. Il est, au surplus, assez difficile de déterminer dans quelles conditions s'effectueraient dans les grandes villes la répartition des dépenses entre les communes et l'État ? Des contrats devraient vraisemblablement intervenir entre ces communes et l'État.

Pour les communes moyennes (c'est-à-dire les villes de plus de 5.000 habitants), les dépenses de police resteraient exclusivement à la charge des Communes. L'accroissement de dépenses qui en résulterait pour elles serait approximativement contre-balancé par la prise en charge par l'État des traitements de base des instituteurs.

Pour l'assistance, il ne semble pas que la généralisation du système français modifie sensiblement les dépenses communales. Mais les prévisions doivent nécessairement dans ce domaine rester imprécises, puisqu'elles sont subordonnées à la générosité plus ou moins grande des communes.

Dans l'ensemble, la Commission pensa que l'introduction de la réglementation française en matière de dépenses locales apporterait une réduction sensible des dépenses dans les petites communes, mais qu'elle ne se traduisait pas par des variations budgétaires importantes dans les moyennes communes. Pour les grandes communes, la commission ne fit pas de pronostic, et se borna à constater que tout dépendrait des contrats à passer entre les grandes Villes et l'État.

On ne peut s'empêcher de remarquer que les conclusions de la Commission de révision sont assez imprécises et qu'il est assez difficile d'en augurer une amélioration sensible à la situation budgétaire des départements et des communes d'Alsace-Lorraine. Néanmoins et à l'unanimité, la Commission émit un avis favorable à la révision des postes de dépenses communales et départementales selon la réglementation en vigueur dans les autres départements, et demanda que la réforme fut effectuée pour le 1^{er} janvier 1923.

Quoiqu'il en soit, les Maires des grandes communes craignirent que, dans la pratique, les conclusions de la Commission de révision des impositions locales aboutit à l'abrogation de la loi communale dite « locale » de 1895 et à son remplacement par la loi française de 1884. Une série de protestations contre l'introduction de la loi communale française fut adressée aux autorités, et le Conseil

Consultatif, appelé à émettre son avis sur la question, préféra s'abstenir.

Au courant de février 1922, aucune modification n'ayant été apportée au régime fiscal local, le Commissariat général décida de soumettre la question à l'étude d'une nouvelle Commission. Nommée par arrêté du 20 février 1922, cette Commission qui comprenait des représentants de l'Administration, des contribuables, du commerce et de l'industrie tint sa première réunion le 11 mars suivant, mais ne formula son opinion qu'en août 1922.

Dans l'intervalle, le « malaise » alsacien-lorrain n'avait fait qu'empirer. La Lorraine se montra tout particulièrement désireuse de modifier le système local d'impôts directs. M. Guy de Wendel, député de la Moselle, écrivit une lettre ouverte au Commissariat général de la République, demandant qu'elles étaient les mesures envisagées par l'Administration pour assurer, dans le plus bref délai possible, l'égalité des charges fiscales entre les contribuables des trois départements recouvrés et ceux du reste de la France, notamment en ce qui concerne l'impôt sur les salaires.

La réponse ne tarda pas, et dès le 25 mars 1922, la réplique du Commissariat général transmise à M. de Wendel, fut communiquée à la presse. Nous croyons devoir analyser tout particulièrement cette réponse, car elle démontre jusqu'à l'évidence que si la situation budgétaire des départements et des communes des trois départements recouvrés est particulièrement critique, et si les contribuables de ces départements acquittent des impositions plus élevées que ceux des autres départements français, le supplément de charges incriminé ne provient pas du budget d'État, mais des budgets locaux et des dépenses locales.

Tout d'abord, et comme il fallait s'y attendre, M. Alapetite, Commissaire général de la République, souligna l'importance qu'il y avait à diviser les charges en deux catégories bien distinctes : la première concernant les charges qui incombent aux contribuables du fait de l'État ; la seconde, concernant celles qui leur incombent du fait des autres collectivités auxquelles ils appartiennent, comme le département et la commune.

« En ce qui concerne les dépenses aussi bien que les recettes du budget de l'État, » écrit M. le Commissaire général, « il n'y a plus aujourd'hui de différence entre un Français de Strasbourg ou de Metz et un Français de Lille ou de Bordeaux. » En effet, depuis le 1^{er} janvier 1922, il n'existe plus de budget spécial d'Alsace et de Lorraine, l'année budgétaire locale, qui courait du 1^{er} avril au 31 mars a disparu, et désormais dans les trois départements du Bas-Rhin, du Haut-Rhin et de la Moselle, les dépenses sont incorporées au budget général de l'État et réparties selon leur destination entre les différents ministères. Les dépenses faites en Alsace et Lorraine sont toutes supportées par l'ensemble du budget français, et chaque citoyen français en supporte sa part, qu'il habite dans l'un des trois départements désannexés ou dans les autres départements français.

La situation — continue la note officielle — est la même en ce qui concerne les recettes du budget de l'État : les lois françaises ont été successivement introduites qu'il s'agisse d'impôts directs, d'impôts de consommation ou de droits d'enregistrement. Notamment en ce qui concerne les impôts directs, l'impôt général sur le revenu est perçu sur les mêmes bases en Alsace et Lorraine que dans le reste de la France. « L'assimilation », conclut la missive

officielle, « est donc complète en ce qui concerne les impôts d'État ».

Signalons, en passant, que si l'assimilation est complète en ce qui concerne les dépenses, il n'en est pas de même en ce qui concerne les recettes. En effet, à la date où écrivait le Commissaire général (25 mars 1922), l'impôt général sur le revenu et l'impôt français sur les salaires et traitements étaient seuls introduits ; les autres impositions directes françaises n'étaient pas en vigueur dans les départements désannexés et les impôts locaux continuaient à subsister.

Sous le bénéfice de ces réserves, l'égalité des charges fiscales était réalisée entre les contribuables des Territoires reconquis et ceux des autres départements français, et tous paient la même contribution à l'État. Il n'en est pas de même en ce qui concerne les charges départementales et communales. Le Commissariat général tint à préciser de la façon la plus nette que « si les Alsaciens et Lorrains ont une feuille d'impôts souvent plus chargée que la feuille d'impôts correspondante de l'intérieur, la faute en est uniquement au montant plus élevé des charges de la vie locale et tout particulièrement de la vie communale. »

Parmi les motifs de cette différence, la lettre officielle mentionne notamment : certaines dépenses résultant de la guerre supportées en Alsace-Lorraine par les communes alors qu'en France elles incombait pour la plupart à l'État ; la souscription plus ou moins forcée aux emprunts de guerre allemands, titres aujourd'hui dépréciés ; les dépenses très larges des communes d'Alsace-Lorraine pour agrandissements, embellissements, pour constructions d'utilité collective ; extension considérable des services

publics, avec comme conséquence directe, obligation de rémunérer un très nombreux personnel de fonctionnaires municipaux.

Après avoir constaté l'arrêt du développement urbain et la crise des affaires, le Commissariat général ajoute — *in cauda venenum* ! — qu'en matière de surveillance des dépenses départementales et communales, la tutelle organisée par la loi locale de 1895, ne permet « qu'un contrôle tardif et inefficace des dépenses engagées ».

Si ces raisons expliquent l'inégalité des charges locales, la différence d'assiette des impositions directes aboutit pour l'Alsace et la Lorraine à une répartition différente des dépenses entre les différents contribuables. Le Commissaire général, tout en reconnaissant qu'il était impossible d'introduire dans les départements recouvrés, le système français des centimes additionnels basés sur un principal devenu « fictif », reconnaît que le système local est devenu « difficilement tolérable » et peu adapté aux conditions économiques nouvelles (spécialement pour la « *Gewerbesteuer* »). D'autre part, le caractère progressif de ces impôts est difficilement défendable, surtout en ce qui concerne l'ancien impôt sur les traitements et salaires. Enfin, le système des classes et l'absence d'abattements à la base sont très généralement critiqués.

Pour terminer, le Commissariat général annonce qu'une nouvelle commission vient d'être instituée pour reprendre l'étude des modifications à proposer au régime d'impositions locales actuellement existant. Cette Commission devra, avec l'Administration des Finances, examiner les mesures à prendre soit en vue d'une diminution des dépenses soit en vue d'une augmentation de recettes. Entre les deux moyens d'actions, le Commissariat général estime que

c'est le premier auquel il faut donner la préférence. Au surplus, la révision des dépenses d'après le régime français ne sera pas uniformément favorable aux finances locales, les dépenses de police et d'assistance publique devant contrebalancer, du moins dans les grandes communes — qui sont justement les plus obérées — les économies qui résulteront pour les dites communes, de la prise en charge par l'État du traitement de base des instituteurs, actuellement en Alsace-Lorraine payés par les communes.

L'état des dettes communales n'étant pas complet, le Commissariat général indique l'état des dettes départementales :

Bas-Rhin	: Néant.
Haut-Rhin	: 13.002.000 fr.
Moselle	: 4.744.800 —

Il nous reste à examiner les suggestions de la « Nouvelle Commission d'Études des impositions départementales et communales ».

Le projet de Réforme des Impositions départementales et communales en Alsace et Lorraine

La Commission instituée par le Commissariat général, en vue d'examiner les solutions pratiques pouvant amener un allègement des charges locales en Alsace et Lorraine, tint tout d'abord à établir une comparaison entre les budgets des villes d'Alsace-Lorraine et ceux de quelques villes du reste de la France d'une importance comparable en prenant pour base l'année 1921.

Les villes choisies ont été pour l'Alsace et la Lorraine : Strasbourg (165.000 habitants) ; Mulhouse (98.000 habitants) ; Metz (62.000 habitants) ; Colmar (42.000 habitants) ; et Guebwiller (11.500 habitants) ; pour l'intérieur : Nantes (170.000 habitants) ; Toulouse (144.000 habitants) ; Nancy (120.000 habitants) ; Narbonne (29.000 habitants), et Toul (15.800 habitants).

La répartition des dépenses et des recettes étant légèrement différente entre les villes, et les chiffres des communes d'Alsace-Lorraine de 1921 ayant été ramenés à l'année (l'année fiscale locale 1921 n'a eu que neuf mois (1), il y a certainement une part d'arbitraire dans les résultats obtenus. Il ne peut toutefois s'agir que d'erreurs de détail entre la répartition des différents postes, et le total des dépenses, comme celui des recettes offre sans contredit une base certaine d'appréciation.

(1) En raison de la substitution de l'année budgétaire française (1^{er} janvier- 31 décembre) à l'année fiscale locale (1^{er} avril-31 mars).

Examinons tout d'abord le budget des dépenses.

Voici les totaux des *budgets de l'année 1921* (12 mois) :

Strasbourg	90.350.000 fr.	344 fr. par habitant		
Mulhouse	36.552.000 —	371 —	—	—
Metz	18.807.000 —	301 —	—	—
Colmar	19.552.000 —	462 —	—	—
Guebwiller.....	4.337.000 —	377 —	—	—
Nantes	30.826.000 —	181 —	—	—
Toulouse	27.026.000 —	181 —	—	—
Nancy	17.654.000 —	147 —	—	—
Narbonne	5.082.000 —	175 —	—	—
Toul	1.312.000 —	82 —	—	—

Les dépenses des Villes d'Alsace et de Lorraine sont donc en moyenne de deux à trois fois plus élevées que celles des villes de l'intérieur ; et tant que les Villes d'Alsace et de Lorraine dépenseront deux à trois fois plus qu'à l'intérieur, les impôts communaux, même aménagés et calculés plus équitablement qu'ils ne le sont maintenant, y seront deux à trois fois plus lourds.

Nous jugeons intéressant de reproduire ici les principaux postes de dépenses figurant au rapport officiel de la Commission.

Gestion des Services communaux

Strasbourg..	21.568.000 fr.	130 fr. par tête d'habitant		
Mulhouse...	6.284.000 —	63 —	—	—
Metz.....	8.204.000 —	131 —	—	—
Colmar.....	6.657.000 —	157 —	—	—
Guebwiller..	1.586.000 —	137 —	—	—
Nantes	6.009.000 —	35 —	—	—
Toulouse ...	5.369.000 —	36 —	—	—
Nancy	2.028.000 —	17 —	—	—
Narbonne ...	1.323.000 —	46 —	—	—
Toul	187.000 —	12 —	—	—

Travaux de voirie et de construction
(Réparation et bâtiments neufs)

Strasbourg .	33.596.000 fr.	202 fr.	par tête d'habitant		
Mulhouse....	8.558.000 —	87 —	—	—	—
Metz.....	1.821.000 —	29 —	—	—	—
Colmar.....	2.306.000 —	54 —	—	—	—
Guebwiller..	157.000 —	14 —	—	—	—
Nantes	6.406.000 —	38 —	—	—	—
Toulouse....	3.512.000 —	23 —	—	—	—
Nancy	2.143.000 —	18 —	—	—	—
Narbonne ..	933.000 —	32 —	—	—	—
Toul	69.000 —	4 —	—	—	—

Services des Emprunts communaux
(Intérêts et amortissements)

Strasbourg .	10.504.000 fr.	63 fr.	par tête d'habitant		
Mulhouse....	3.874.000 —	39 —	—	—	—
Metz.....	1.893.000 —	30 —	—	—	—
Colmar.....	945.000 —	22 —	—	—	—
Guebwiller..	389.000 —	34 —	—	—	—
Nantes ...	3.765.000 —	28 —	—	—	—
Toulouse ...	4.289.000 —	20 —	—	—	—
Nancy	3.181.000 —	26 —	—	—	—
Narbonne ..	450.000 —	12 —	—	—	—
Toul	53.000 —	4 —	—	—	—

Les chiffres relatifs à l'assistance publique ne sauraient être comparés, la législation française d'assistance publique n'étant pas en vigueur en 1921 ; par contre les dépenses d'instruction publique ont pu être comparées, ainsi que l'indique le tableau suivant :

Instruction publique :

Strasbourg .	10.165.000 fr.	61 fr.	par tête d'habitant		
Mulhouse....	4.084.000 —	41 —	—	—	—
Metz.....	2.286.000 —	37 —	—	—	—

Colmar.....	2.181.000	—	52 fr. par tête d'habitant		
Guebwiller..	270.000	—	24 —	—	—
Nantes	4.716.000	—	28 —	—	—
Toulouse ...	1.434.000	—	10 —	—	—
Nancy	1.899.000	—	16 —	—	—
Narbonne ..	653.000	—	23 —	—	—
Toul	447.000	—	28 —	—	—

Après avoir examiné le budget des dépenses, la Commission examina le *budget des recettes* pour les mêmes villes et pour la même année 1921 (12 mois).

Recettes

Strasbourg .	79.955.000 fr.	482 fr. par tête d'habitant		
Mulhouse....	32.765.000	— 333 —	—	—
Metz.....	18.003.000	— 289 —	—	—
Colmar.....	18.908.000	— 449 —	—	—
Guebwiller..	3.495.000	— 304 —	—	—
Nantes	32.369.000	— 190 —	—	—
Toulouse ...	23.941.000	— 161 —	—	—
Nancy	15.818.000	— 132 —	—	—
Narbonne...	4.411.000	— 152 —	—	—
Toul	1.329.000	— 85 —	—	—

La part des *centimes additionnels* aux divers impôts d'État sur les recettes totales indiquées ci-dessus se répartit comme suit :

Strasbourg.	23.753.000 fr.	143 fr. par tête d'hab.	30 %	} du total des Recettes
Mulhouse...	9.616.000	— 98 —	— 29 %	
Metz.....	5.110.000	— 82 —	— 28 %	
Colmar.....	4.280.000	— 101 —	— 23 %	
Guebwiller.	813.000	— 71 —	— 23 %	
Nantes	9.426.000	— 55 —	— 29 %	
Toulouse ..	9.159.000	— 61 —	— 38 %	
Nancy	4.843.000	— 40 —	— 31 %	
Narbonne ..	2.055.000	— 71 —	— 47 %	
Toul	41.00	— 3 —	— 3 %	

La comparaison des deux tableaux fait ressortir des différences peu importantes entre le pourcentage des diverses villes par rapport au total du budget ; mais par contre, il démontre clairement que la contribution imposée à chaque habitant est, en ce qui concerne Strasbourg, trois fois plus élevée, et en ce qui concerne les autres villes, à peu près deux fois plus élevée que dans les villes de l'intérieur, avec lesquelles elles sont comparées.

La comparaison du produit des *taxes d'octroi* accuse un résultat contraire.

Strasbourg	1.404.000 fr.	8 fr. par tête d'hab.	2 %
Mulhouse...	2.229.000 —	23 — — —	7 %
Metz.....	940.000 —	15 — — —	5 %
Colmar....	153.000 —	4 — — —	1 %
Guebwiller.	pas d'octroi.		
Nantes	6.520.000 —	38 — — —	20 %
Toulouse...	5.300.000 —	36 — — —	22 %
Nancy	3.260.000 —	27 — — —	21 %
Narbonne .	750.000 —	26 — — —	17 %
Toul	330.000 —	21 — — —	20 %

Les taxes d'octroi ne jouent donc en Alsace-Lorraine qu'un rôle insignifiant pour l'équilibre du budget.

Les recettes des *Services municipaux*, dont nous avons présenté plus haut le tableau des dépenses, se présente comme suit :

Recettes des Services municipaux

Contre-partie des dépenses de gestion des mêmes services figurent pour les chiffres suivants :

Strasbourg .	16.514.000 fr.	100 fr. par tête d'habitant	
Mulhouse....	7.722.000 —	79 — — —	
Metz.....	6.349.000 —	102 — — —	
Colmar.....	7.768.000 —	184 — — —	
Guebwiller..	1.850.000 —	161 — — —	

Nantes	7.143.000	—	42 fr. par tête d'habitant
Toulouse....	4.472.000	—	30 — — —
Nancy	2.720.000	—	23 — — —
Narbonne ..	834.000	—	29 — — —
Toul	219.000	—	14 — — —

Il restait à envisager les ressources que les Villes ont demandé à l'emprunt en 1921 pour équilibrer leur budget. Or, à l'exception de Nancy, qui a emprunté 100.000 fr., aucune autre ville française ayant servi de comparaison n'a fait appel à l'emprunt en 1921. Par contre, les Villes d'Alsace-Lorraine y ont recouru largement, comme l'indique le tableau suivant :

Strasbourg..	17.694.000 fr.	pour le budget de 9 mois
Mulhouse....	1.490.000	— — —
Metz.....	595.000	— — —
Colmar.....	2.812.000	— — —
Guebwiller..	2.500	— — —

Ces documents statistiques démontrent l'inégalité flagrante entre les contribuables des deux côtés des Vosges. Dans une remarquable étude parue dans « le *Bulletin Économique du Rhin* » de juin 1922 : M. William Oualid, le distingué professeur de la Faculté de Droit de Strasbourg, a comparé les impôts acquittés par un fonctionnaire de Strasbourg et de Nancy jouissant du même traitement. Prenant le cas d'un contribuable marié père de deux enfants, il a démontré que la surcharge des impôts locaux était à Strasbourg de 510 % par rapport à Nancy pour un traitement de 15.000 fr., de 575 % pour un traitement de 20.000 fr., et de 735 % pour un traitement de 25.000 fr.

Passant du « *Lohn-und Besoldungssteuer* » à l'impôt sur les professions, M. Oualid a établi qu'alors qu'un commerçant nancéen payait sur le bénéfice réel, le commer-

gant strasbourgeois payait sur la productivité; d'autre part, que l'impôt des patentes avait rapporté à Nancy pour son budget communal 1921 une somme de 1.103.161 fr. soit 10 fr. 33 par tête d'habitant, tandis que les centimes additionnels à l'impôt sur les professions, donnaient au budget strasbourgeois 13.797.756 fr. 83 soit 55 % environ des impôts communaux et 89 fr. 28 par tête d'habitant.

En résumé, un contribuable alsacien paie en moyenne environ 5 à 8 fois, à titre d'impôts locaux, ce que paie un contribuable du reste de la France, habitant une localité d'égale importance.

Les remèdes à cette situation peuvent être rangés en trois catégories :

- 1^o L'augmentation des recettes ;
- 2^o La diminution des dépenses ;
- 3^o Une répartition différente des charges entre les budgets de l'État, des départements et des communes.

La meilleure des solutions serait évidemment la *diminution des dépenses*. Comme nous l'avons exposé plus haut, il ne dépend guère de l'Administration supérieure de la réaliser, tant que la loi communale locale de 1895 sera en vigueur, puisque dans les grandes villes, c'est-à-dire précisément les villes percevant les centimes additionnels les plus élevés, le contrôle est le plus souvent inefficace, parce que tardif et n'intervenant qu'*a posteriori*.

Toutefois, une diminution des dépenses n'est pas impossible, et la Commission préconise deux procédés, pour y arriver.

Le premier procédé consiste à obtenir une réduction proprement dite des dépenses (réduction absolue); le second consiste à stabiliser le total des dépenses concu-

remment à une augmentation des recettes (diminution relative).

En dehors de ces deux procédés, la Commission envisage aussi la révision des postes de dépenses entre les diverses collectivités : État, départements et communes. Comme nous l'avons expliqué plus haut, cette révision n'amènera pas une diminution importante des dépenses des grandes communes. Aussi la Commission n'y a pas insisté ; par contre, elle a exprimé l'opinion que l'État Français pourrait prendre à sa charge une partie des intérêts des emprunts communaux des communes d'Alsace et de Lorraine.

Ce point de vue a été exposé et défendu éloquemment par M. William Oualid, Professeur d'Economie politique à la Faculté de Droit et des Sciences politiques de l'Université de Strasbourg. Il est incontestable qu'à l'heure actuelle « les finances communales alsaciennes ploient sous le poids d'une dette de guerre énorme correspondant à des dépenses qu'elles n'ont pas voulues et qui leur ont été souvent imposées à contre-cœur ». D'autre part, les emprunts de guerre auxquels elles ont dû souscrire ne représentent maintenant qu'une valeur insignifiante, en raison de la dépréciation du mark allemand. Par ailleurs, certaines dépenses ont incombé aux communes, qui auraient été à la charge de l'État, si la législation française y eût été applicable ; mentionnons notamment les allocations militaires, les réquisitions, la prise en charge d'une partie du loyer des mobilisés.

Or, il ne faut pas oublier que si ce passif eût été à la charge de l'État, c'est-à-dire du Reich, ce serait au Gouvernement allemand à en assumer le fardeau, puisque par une heureuse et légitime dérogation aux principes du droit.

international public, la France a retrouvé l'Alsace-Lorraine franche et quitte de toutes dettes et charges. Si donc la législation française eût été en vigueur en Alsace-Lorraine, les communes n'auraient pas à l'heure actuelle à supporter les charges des intérêts et des amortissements qu'elles ont maintenant. Pour ces motifs, et pour des raisons de solidarité nationale, M. Oualid conclut qu'un examen approfondi des éléments de la dette municipale alsacienne s'impose, en vue d'en faire assumer une partie importante par l'État, au lieu de la laisser uniquement à la charge des habitants actuels de l'Alsace et de la Lorraine.

La proposition de la Commission défendue par M. Oualid et reprise par la presse locale, n'a pas été admise par le Ministre des Finances. A la date du 25 septembre 1922, en effet, M. de Lasteyrie a fait connaître à M. Alapetite, qu'en matière de dépenses alsaciennes-lorraines, « aucun allègement des charges du contribuable ne peut être envisagé sous forme de transfert de tout ou partie des charges locales au Budget de l'État ».

Pour rejeter cette demande, le Ministère fait valoir avant tout que dans les conditions actuelles de la Trésorerie, il est matériellement impossible d'envisager la reprise même partielle, des charges d'emprunt grevant les budgets locaux dans les Provinces recouvrées. Il ajoute que « la situation créée à notre Trésorerie par la non-exécution du Traité de Versailles suffirait à justifier la réponse négative que le Gouvernement serait obligé de faire à toute demande de cet ordre ». D'autre part, continue la note ministérielle, la discrimination entre les objets divers pour lesquels les emprunts ont été contractés, — les uns correspondant à des dépenses d'intérêt purement local, les autres réalisés pour subvenir à des dépenses qui, dans une

mesure plus ou moins large, paraîtraient avoir un caractère de dépense d'intérêt général, — serait arbitraire, sinon impossible dans la plupart des cas. En outre, le Ministère fait ressortir que cette reprise, même partielle, des dettes communales constituerait un précédent qui ne manquerait pas d'être invoqué, sous une forme ou sous une autre, par d'autres collectivités françaises, au grand dam du budget général, déjà déficitaire.

Ces motifs, conclut la note ministérielle, empêchent également de faire un nouvel effort dans le domaine de la valorisation et de compenser aux budgets locaux les pertes résultant pour leur patrimoine de la dépréciation des titres d'emprunt allemand souscrits pendant les hostilités.

Le refus ministériel est donc catégorique, et a été depuis confirmé à la Chambre des Députés, lors de la discussion des Services d'Alsace et de Lorraine (Budget 1923). Dans ces conditions, il est donc vraisemblable que l'État ne contribuera pas à la diminution des charges locales par la reprise d'une partie de leurs dettes.

Au surplus, la diminution des dépenses à titre absolu ou relatif n'est pas impossible ; la Ville de Metz par exemple a réduit ces centimes de 283 en 1920 à 125 en 1922. Voici le tableau des centimes additionnels communaux des quatre grandes Villes du pays :

<i>Quotité des centimes additionnels communaux</i>			
<i>Exercices</i>	1920	1921	1922
Strasbourg	270	250	240
Colmar.....	280	260	250
Mulhouse.....	292	169	200
Metz.....	283	161	125

La diminution des centimes additionnels est donc très

importante pour Metz et notable pour Mulhouse ; en ce qui concerne Strasbourg et Colmar, le tableau indique une diminution insignifiante des centimes, provenant non d'une réduction de dépenses de ces villes, mais d'une augmentation des recettes par suite de l'introduction de certaines lois françaises, notamment de la loi du 25 juin 1920 sur le chiffre d'affaires, attribuant aux communes, sept dixièmes du décime ajouté à l'impôt d'État de 1 %.

La Commission conclut en exprimant le vœu que l'Administration supérieure recoure à des moyens de coercition même indirects, pour réduire les dépenses dans le cas où les autorités municipales ne le feraient pas de plein gré.

Puis la Commission passe au deuxième procédé préconisé par elle pour alléger les charges communales : *l'augmentation des recettes*.

Cette augmentation, ayant pour objet principal de diminuer les centimes additionnels, ne peut être recherchée que sous forme de création de taxes nouvelles. La Commission est favorable à la création de *taxes municipales*, inspirées de celles appliquées dans les autres départements français. Ces taxes sont très variables suivant les localités, et la Commission est d'avis que leur choix doit être laissé à l'initiative des Conseils Municipaux, sous le contrôle de l'autorité supérieure.

L'augmentation des ressources communales peut aussi provenir des octrois. Leur produit en Alsace-Lorraine est à l'heure actuelle insignifiant : 4 fr. par tête d'habitant à Colmar, 8 fr. à Strasbourg ; 15 fr. à Metz ; 23 fr. à Mulhouse. Dans certaines villes, les octrois ont déjà été supprimés. Convient-il d'établir des octrois dans les communes n'en possédant pas encore et d'étendre le champ d'activité de ceux déjà créés ? La question est délicate.

La Commission constate qu'en France avant la guerre, le courant était plutôt pour la suppression des octrois ; toutefois, depuis l'armistice, il y a eu un revirement d'opinion, et les villes continuent à en tirer des ressources très importantes (21 fr., par tête d'habitant à Toul, 27 fr. à Nancy, 36 fr. à Toulouse, 38 fr. à Nantes).

Aussi la Commission émet l'avis que, sans créer d'octrois nouveaux en Alsace et en Lorraine, dans les communes qui n'en ont pas, il serait sans doute possible, dans celles qui en ont, d'en élever le produit net, sans troubler gravement l'économie de la vie courante.

Le dernier procédé, jugé propre à diminuer le poids des impositions départementales et communales, consiste en une *répartition différente des charges* entre l'État, les départements et les communes. La nouvelle Commission de Révision des charges locales aboutit aux mêmes conclusions que la première Commission : l'introduction en Alsace et Lorraine de la réglementation française ne dégrèvera sensiblement que les petites communes ; d'une façon générale les grandes et les moyennes communes n'en profiteront guère, les dépenses supplémentaires qui résulteront pour elles des charges de police et de gendarmerie semblant être contre-balancées (sauf peut-être pour Strasbourg) par les économies résultant de la prise en charge par l'État du traitement de base des instituteurs.

Telles sont les observations de la deuxième Commission instituée pour l'étude de la question des impositions départementales et communales. Pratiquement, au début de 1923, rien n'a encore été décidé pour alléger les charges locales ; il ne nous reste donc qu'à poser nos conclusions.

Conclusions

A la fin de cette étude une conclusion s'impose : seule l'introduction de la législation française en Alsace et Lorraine permettra de réaliser l'égalité fiscale entre les contribuables des trois départements du Bas-Rhin, du Haut-Rhin et de la Moselle et ceux des autres départements français.

Pour les impositions d'État, cette égalité existe déjà pour l'impôt général sur le revenu, l'impôt sur les traitements et salaires et la taxe sur les valeurs mobilières. Un projet de loi, adopté par la Chambre des Députés et actuellement en instance devant le Sénat, complétera l'assimilation par l'introduction en Alsace et Lorraine à dater du 1^{er} janvier 1923 de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux, de l'impôt sur les professions non commerciales, et de l'impôt sur les bénéfices agricoles.

L'inégalité continuera donc à subsister pour les centimes additionnels perçus au profit des départements et communes, en effet, ces centimes demeureront comme pour le passé assis sur le principal fictif des impôts locaux supprimés ; d'autre part, les charges communales étant plus lourdes en Alsace et Lorraine que dans le reste de la France, les centimes continueront par la force des choses à être plus élevés dans les départements du Bas-Rhin, du Haut-Rhin et de la Moselle que ceux acquittés par les contribuables des autres départements français.

Il ne saurait d'autre part être question d'introduire en Alsace et Lorraine le système actuel des impositions départementales et communales pour les diverses raisons que nous avons exposées plus haut : motifs d'ordre technique et considérations d'équité. Les seuls moyens pratiques d'alléger le fardeau des contribuables alsaciens-lorrains restent ceux préconisés par la Nouvelle Commission d'Étude des Impositions départementales et communales : la diminution ou, à défaut, la stabilisation des dépenses obtenues par une politique de sévère économie, l'augmentation des recettes par la création de taxes spéciales et une meilleure exploitation des services industriels et commerciaux ; l'institution enfin d'une véritable tutelle administrative, analogue à celle pratiquée dans le reste de la France, par application de la loi communale de 1884.

Il serait enfin hautement désirable que le Parlement fasse aboutir à une date prochaine le projet de refonte des impositions départementales et communales en vigueur à l'intérieur de la France. Ce nouveau système entrerait naturellement en vigueur dans les trois départements recouvrés en même temps que dans les autres départements français, quelles que soient d'ailleurs ses bases.

Il existe malheureusement en Alsace et Lorraine trop de mécontents par principe ou par intérêt, pour que la France s'endorme sur ses lauriers et y laisse d'un cœur léger exploiter plus ou moins sournoisement ce qu'il est convenu d'appeler le « malaise alsacien-lorrain ». Le problème fiscal est certainement l'un des premiers qui doive retenir l'attention des Pouvoirs Publics : l'assimilation de l'Alsace et de la Lorraine au reste de la France serait incomplète, — même après l'introduction de nos trois

grands Codes, prévue pour le 1^{er} janvier 1924, — si elle ne comportait pas l'égalisation des charges des contribuables des deux côtés des Vosges.

Strasbourg, le 27 janvier 1923.

L.-F. MARTIN.

Vu :
Le Président,
HITIER.

Vu :
Le Doyen,
LARNAUDE.

Vu et permis d'imprimer :
Le Recteur de l'Académie de Paris,
P. A*****.

APPENDICE

Une loi du 31 mars 1923, insérée au *Journal Officiel* du 1^{er} avril, vient de donner aux contribuables alsaciens-lorrains une première satisfaction.

Ce texte législatif introduit d'une part, dans les départements du Bas-Rhin, du Haut-Rhin et de la Moselle, pour la part de l'État, et à dater du 1^{er} janvier 1923, différents impôts cédulaires qui n'avaient pas été encore rendus applicables : impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux et taxe spéciale sur le chiffre d'affaires, impôt sur les professions non commerciales et impôt sur les bénéfices agricoles.

D'autre part, des remaniements sont apportés à l'impôt foncier et à l'impôt sur la propriété bâtie, tels qu'ils étaient régis à ce jour par les lois locales d'Alsace et de Lorraine.

Enfin les déductions pour dettes et charges de famille prévues pour les impôts cédulaires français sont introduites en Alsace et Lorraine.

La réforme des impôts d'Etat est donc presque complète dans les trois départements ; il reste à parachever la réforme des impositions départementales et communales.

TABLE DES MATIÈRES

INTRODUCTION :

Notions générales.....	5
Refonte fiscale en A.-L.....	9
Impôt foncier.....	12
Impôt sur la propriété bâtie.....	22
Impôt sur les professions et impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux.....	29
Impôt sur le revenu du capital en Alsace-Lorraine et taxation des capitaux en France.....	58
Impôt français et impôt local sur les traitements et salaires.	75
Impôt général sur le revenu.....	89
Les impositions départementales et communales en France et en Alsace-Lorraine.....	96
La réforme des impôts directs en Alsace-Lorraine (1892-1901) et en France (1914-1917).....	114
La grande pitié du contribuable d'Alsace-Lorraine.....	120
Le projet de réforme des impositions départementales et communales en Alsace et Lorraine.....	135
CONCLUSION.....	147
APPENDICE.....	150



IMPRIMERIE DE L'EST — BESANÇON
